

Tinjauan Perbedaan Tarif Pajak Penghasilan Pasal 26 Atas Royalti (Studi Kasus di PT. PPD)

Yane Mayasari¹, Fitri Nurlaela², Wulan Firdawati³

¹ Politeknik Praktisi Bandung, yanemayasari47@gmail.com

² Politeknik Praktisi Bandung, fitrinurlaela09@gmail.com

³ Politeknik Praktisi Bandung, wulanfirdawatihsan@gmail.com

Info Artikel

Article history:

Received Agu, 2025

Revised Agu, 2025

Accepted Agu, 2025

Kata Kunci:

Banding Pajak, Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda, PPh Pasal 26, Royalti

Keywords:

Income Tax Article 26, Royalty, Tax Appeal, Tax Treaty

ABSTRAK

Pembayaran royalti termasuk kedalam PPh Pasal 26 atas pemotongan penghasilan yang bersumber dari Indonesia yang diterima oleh Wajib Pajak Luar Negeri dengan tarif umum 20% (dua puluh persen) Untuk penghindaran pajak berganda pemerintah menetapkan aturan khusus dengan negara mitra yang salah satunya ada Uni Emirat Arab yang menetapkan tarif 5 % bagi WPLN yang memenuhi syarat dalam PER-25/PJ/2018 tentang Tata Cara Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda. Penelitian ini menggunakan metode Deskriptif Analisis dengan Teknik pengumpulan data observasi, wawancara dan kajian literatur. Kesimpulan penelitian bahwa pokok sengketa yaitu terdapat kekeliruan koreksi dari pihak terbanding dengan alasan bahwa PT PDD telah melakukan penyalahgunaan P3B sehingga diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPh Pasal 6, karena itu PT PPD mengajukan banding keberatan perhitungan terbanding dengan penggunaan tarif umum sehingga setelah dilakukan konfirmasi kepada Otoritas Pajak UAE bahwa benar telah sudah dilakukannya pembayaran royalti sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku sehingga merupakan transaksi bisnis yang lazim.

ABSTRACT

Royalty payments are included under Article 26 of Income Tax (PPh) concerning the withholding of income originating from Indonesia received by foreign taxpayers (WPLN), with a general tax rate of 20% (twenty percent). To avoid double taxation, the government has established special agreements with partner countries, one of which is the United Arab Emirates, which stipulates a 5% rate for foreign taxpayers who meet the requirements as outlined in PER-25/PJ/2018 concerning the Procedures for Implementing the Double Tax Avoidance Agreement (P3B). This research uses a descriptive analysis method, with data collected through observation, interviews, and Literature review. The conclusion of the research indicates that the core of the dispute lies in an erroneous correction made by the opposing party, claiming that PT PDD had misused the tax treaty (P3B), which led to the issuance of a Tax Underpayment Assessment Letter (SKPKB) for Article 6 Income Tax. As a result, PT PDD filed an appeal against the opponent's calculation, which applied the general tax rate. After confirmation with the UAE Tax Authority, it was verified that the royalty payment had indeed been made in accordance with the applicable tax regulations, and therefore, it was a legitimate business transaction.

This is an open access article under the [CC BY-SA](https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/) license.



Corresponding Author:

Name: Yane Mayasari SH., MH.

Institution: Politeknik Praktisi Bandung, Jl. Ir. H.Djuanda No.240 Bandung

Email: yanemayasari47@gmail.com

1. PENDAHULUAN

Pajak adalah sumber pendapatan negara dan berfungsi untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran yang terkait dengan negara. Pada intinya, negara memerlukan dana untuk melaksanakan tugas-tugas rutin dan melakukan pembangunan. Biaya yang dibutuhkan oleh negara ini dapat diperoleh melalui penerimaan pajak yang dibayarkan oleh warga negara yang terdaftar sebagai Wajib Pajak kepada pemerintah. Pajak dapat dimanfaatkan oleh negara untuk pendanaan sehari-hari seperti gaji pegawai, pengeluaran barang, pemeliharaan, dan lainnya. Untuk aspek yang berkaitan dengan pembiayaan pembangunan, dana yang digunakan dapat berasal dari simpanan pemerintah, yaitu dari penerimaan domestik yang dikurangi dengan belanja rutin.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 (BPK RI, 2008), PPh Pasal 26 merupakan pajak penghasilan yang dikenakan atas penghasilan yang diterima oleh wajib pajak luar negeri dari Indonesia, kecuali untuk bentuk usaha tetap (BUT) yang ada di Indonesia. Setiap badan usaha yang melakukan pembayaran (gaji, bunga, deviden, royalti, dan yang serupa) kepada wajib pajak luar negeri, harus memotong pajak penghasilan pasal 26 untuk transaksi tersebut. Tarif umum untuk Pajak Penghasilan Pasal 26 adalah sebesar 20%. Namun jika mengikuti perjanjian penghindaran pajak berganda (P3B), maka tarif itu bisa berbeda. Tarif 20% (Final) diterapkan pada total bruto yang dikenakan untuk item-item seperti (dividen, bunga, royalti, sewa, insentif, hadiah, pensiun, dll) sedangkan laba bersih dikenakan tarif 20% untuk jenis pendapatan seperti (penghasilan dari penjualan aset, dan premi asuransi dibayar langsung kepada perusahaan asuransi luar negeri). Tarif 20% (akhir) dari laba bersih yang diperkirakan selama penjualan atau transfer saham perusahaan di antara perusahaan media atau perusahaan tujuan khusus yang didirikan atau berlokasi di negara yang memberikan perlindungan pajak yang memiliki hubungan khusus dengan suatu entitas atau bentuk usaha tetap (BUT) yang didirikan di Indonesia. Tarif 20% yang dikenakan terhadap penghasilan kena pajak setelah dikurangi pajak, suatu bentuk usaha tetap (BUT) di Indonesia, kecuali jika penghasilan itu diinvestasikan kembali di negara tersebut. Tingkat menurut perjanjian pajak (*tax treaty*) yang disebut sebagai Penghindaran Pajak berganda (P3B) antara Indonesia dan negara-negara yang terlibat dalam perjanjian, dapat bervariasi satu sama lain. Tarif mereka umumnya menurunkan tingkat dari tarif reguler sebesar 20%, dan beberapa mungkin memiliki tarif nol persen.

Menurut Pasal 32A UU No. 36 Tahun 2008, PPh mengatur bahwa Pemerintah memiliki kewenangan untuk menjalin perjanjian dengan pemerintah negara lain guna mencegah penghindaran pajak berganda serta pengelakan pajak. P3B, atau Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda, adalah kesepakatan antara Pemerintah Indonesia dan pemerintah negara lain untuk menghindari pajak berganda dan mencegah penghindaran pajak. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-25/PJ/2018 (Direktorat Jenderal Pajak, 2018) yang mengenai Tata Cara Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda adalah acuan untuk memberikan kepastian hukum dalam pelaksanaan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda. Penyelesaian Sengketa Pajak selama ini, dilakukan oleh Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (BPSP) berdasarkan Undang-undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak. Namun, dalam pelaksanaan penyelesaian Sengketa Pajak melalui BPSP masih terdapat ketidakpastian hukum yang dapat menimbulkan ketidakadilan.

PT PPD adalah perusahaan yang beroperasi dalam penyediaan produk kecantikan, kosmetik, dan perawatan tubuh PT.PPD didirikan pada tahun 2005, PT PPD mendapatkan perbedaan penerapan tarif PPh 26 yang berkaitan dengan pembayaran royalti kepada TMS dari Uni

Emirat Arab. PT PPD melakukan transaksi terhadap produk yang bernama aspo. yang memiliki kontrak dengan Pemerintah Uni Emirat Arab. Namun, produk ini berasal dari Hongkong yang memberikan perjanjian lisensi ulang merek Aspo oleh negara Swiss yang selanjutnya disebut sebagai pemberi lisensi ulang dan SWETYET (GULF) JLT. Perjanjian distributor antara SWETYET (GULF) JLT yang selanjutnya disebut sebagai "pihak pertama" dan PT PPD yang selanjutnya disebut sebagai "pihak kedua."

Dalam kesepakatan ini, pihak pertama telah menetapkan pihak kedua sebagai agen untuk semua produk dari merek tersebut. Pihak Kedua berkomitmen dan terikat untuk membayar royalti kepada Pihak Pertama sebesar 15% (lima belas persen) dari nilai biaya Pihak Kedua setelah dikurangi Pajak Penghasilan 5% (lima persen). Pihak Pertama akan mengeluarkan Invoice yang dihitung secara aktual setiap 3 (tiga) bulan sekali (triwulan). Biaya Royalti akan dibayarkan dalam USD menggunakan kurs tengah BI (Bank Indonesia) yang berlaku di Indonesia, dengan jatuh tempo pembayaran pada tanggal Faktur. Setelah itu, PT PPD menjalani pemeriksaan rutin dengan menerima Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB). Setelah pemeriksaan tersebut, PT PPD dapat mengajukan keberatan, tetapi keberatan tersebut ditolak karena wajib pajak tetap pada pajak yang terutang dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) PPh Pasal 26. Meskipun demikian, PT PPD tetap keberatan dan mengajukan langkah selanjutnya yaitu banding.

Pemohon banding berargumen bahwa penerapan tarif PPh Pasal 26 seharusnya merujuk pada ketentuan dalam P3B antara Indonesia dan Uni Emirat Arab. Sementara itu, terbanding berargumen bahwa penerima pembayaran royalti tidak memenuhi syarat sebagai *Beneficial Owner*, sehingga mengikuti PER-25/PJ/2018. Pemohon Banding tidak dapat menerapkan tarif 5% untuk pembayaran royalti tersebut berdasarkan P3B Indonesia-Uni Emirat Arab. Terbanding memiliki alasan yang salah dalam memperbaiki penetapan tarif PPh Pasal 26 untuk Royalti yang ditetapkan sebesar 20%, dengan alasan terjadinya penyalahgunaan P3B sesuai Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-25/PJ/2018 (Direktorat Jenderal Pajak, 2018) mengenai pencegahan penyalahgunaan perjanjian penghindaran pajak berganda. Terbanding telah mengonfirmasi kepada Otoritas Pajak Uni Emirat Arab mengenai transaksi royalti yang dibayarkan wajib pajak kepada T&MS DMCC sebagai subkontraktor lisensi ASEPSO Indonesia yang berlokasi di Dubai Uni Emirat Arab.

Dari latar belakang tersebut, identifikasi masalah dalam penelitian ini Apa yang menjadi perbedaan tarif yang ditentukan oleh gugatan pemohon banding dan terbanding? Bagaimana kesepakatan antara pemerintah Indonesia dan Uni Emirat Arab mengenai penghindaran pajak berganda serta prosedur pengajuan banding di PT PPD.

2. TINJAUAN PUSTAKA

Pajak Penghasilan dikenakan terhadap Subyek Pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak (Pasal 1 UU PPh). Subjek Pajak Penghasilan adalah segala sesuatu yang mempunyai potensi untuk memperoleh penghasilan dan menjadi sasaran untuk dikenakan Pajak Penghasilan. Undang- Undang Pajak Penghasilan di Indonesia mengatur pengenaan Pajak Penghasilan terhadap Subjek Pajak berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam Tahun Pajak. Subjek Pajak akan dikenakan Pajak Penghasilan apabila menerima atau memperoleh penghasilan sesuai dengan peraturan perundangan yang berlaku, Jika Subjek Pajak telah memenuhi kewajiban pajak secara objektif maupun subjektif maka disebut Wajib Pajak. Pasal 1 UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang KUP menyebutkan bahwa Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan termasuk pemungutan pajak dan pemotong pajak tertentu (Resmi, 2019).

Perbedaan yang penting antara Wajib Pajak dalam negeri dan Wajib Pajak Luar Negeri terletak dalam pemenuhan kewajiban pajaknya, antara lain: (Resmi, 2019)

1. Wajib Pajak dalam negeri dikenai pajak atas penghasilan baik yang diterima atau diperoleh dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, sedangkan Wajib Pajak luar negeri dikenai pajak hanya atas penghasilan yang berasal dari sumber penghasilan di Indonesia;
2. Wajib Pajak dalam negeri dikenai pajak berdasarkan penghasilan neto dengan tarif umum, sedangkan wajib Pajak luar negeri dikenai pajak berdasarkan penghasilan bruto dengan tarif pihak sepadan;
3. Wajib Pajak dalam negeri wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan sebagai sarana untuk menetapkan pajak yang terutang dalam suatu tahun pajak, sedangkan Wajib Pajak luar negeri tidak wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan karena kewajiban pajaknya dipenuhi melalui pemotongan pajak yang bersifat final.
4. Bagi Wajib Pajak luar negeri yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia, pemenuhan kewajiban perpajakannya dipersamakan dengan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak badan dalam negeri sebagaimana diatur dalam UU PPh dan Undang – Undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan.

Objek Pajak merupakan segala sesuatu (barang, jasa, kegiatan atau keadaan) yang dikenakan pajak. Objek Pajak penghasilan adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk dikonsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.

Dilihat dari mengalirnya tambahan kemampuan ekonomis kepada Wajib Pajak, penghasilan dapat dikelompokkan menjadi: (Resmi, 2019)

1. Penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan pekerjaan bebas seperti gaji, honorarium, penghasilan praktik dokter, notaris, aktuaris, akuntan, pengacara dan sebagainya;
2. Penghasilan dari usaha dan kegiatan;
3. Penghasilan dari modal yang berupa asset gerak ataupun asset tak bergerak seperti bunga, dividen, royalty, sewa dan keuntungan penjualan asset atau hak yang tidak dipergunakan untuk usaha; dan
4. Penghasilan lain – lain seperti pembebasan utang dan hadiah.

Royalti atau imbalan atas penggunaan hak adalah suatu jumlah yang dibayarkan atau terutang dengan cara atau perhitungan apapun, baik dilakukan secara berkala maupun tidak sebagai imbalan atas:

- a. Penggunaan atau hak menggunakan hak cipta di bidang kesusastraan, kesenian atau karya ilmiah, paten, desain atau model, rencana, formula atau proses rahasia, merek dagang, atau bentuk hak kekayaan intelektual/Industrial atau hak serupa lainnya;
- b. Penggunaan atau hak menggunakan peralatan/perengkapan Industrial atau komersial;
- c. Pemberian pengetahuan atau informasi di bidang ilmiah, teknikal, Industrial atau komersial;
- d. Pemberian bantuan tambahan atau pelengkap sehubungan dengan penggunaan atau hak menggunakan hak – hak tersebut pada huruf a, penggunaan atau hak menggunakan peralatan/perengkapan tersebut pada huruf b atau pemberian pengetahuan atau informasi tersebut pada huruf c, berupa:
 - 1) Penerimaan atau hak menerima rekaman gambar atau rekaman suara atau keduanya yang disalurkan kepada Masyarakat melalui satelit, kabel, serta optic, atau teknologi yang serupa;
 - 2) Penggunaan atau hak menggunakan rekaman gambar atau rekaman suara atau keduanya untuk siaran televisi atau radio yang disiarkan/dipancarkan melalui satelit, kabel, serat optik atau teknologi yang serupa;
 - 3) Penggunaan atau hak menggunakan sebagian atau seluruh spektrum radio komunikasi;
- e. Penggunaan atau hak menggunakan film gambar hidup (*motion picture film*), film atau pita video untuk siaran televisi atau pita suara untuk siaran radio; dan

- f. Pelepasan seluruhnya atau sebagian hak yang berkenaan dengan penggunaan atau pemberian hak kekayaan intelektual/Industrial atau hak – hak lainnya sebagaimana disebut diatas.

Undang – Undang Nomor 36 Tahun 2008 (BPK RI, 2008) menganut dua sistem pengenaan pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak luar negeri dari Indonesia, dua sistem pengenaan tersebut adalah: (Resmi, 2019)

- a. Pemenuhan sendiri kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak luar negeri yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui suatu bentuk usaha tetap di Indonesia,
- b. Pemotongan oleh pihak yang wajib membayar bagi Wajib Pajak luar negeri lainnya.

Pasal 26 Undang – Undang Nomor 36 Tahun 2008 (BPK RI, 2008) mengatur tentang pemotongan atas penghasilan yang bersumber dari Indonesia yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap. Jenis- jenis penghasilan yang wajib dipotong Pajak Penghasilan Pasal 25 (Objek PPh Pasal 26) adalah:

- a. Deviden;
- b. Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang;
- c. Royalty, sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- d. Imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan dan kegiatan;
- e. Hadiah dan penghargaan;
- f. Pensiun dan pembayaran berkala lainnya;
- g. Premi swap dan transaksi lindung nilai lainnya;
- h. Keuntungan karena pembebasan utang.

Tarif yang dikenakan adalah 20% (dua puluh persen) untuk setiap jenis penghasilan yang dikenakan PPh Pasal 26 atau sesuai dengan persetujuan penghindaran pajak berganda (P3B) antar negara atau *tax treaty*. Tarif 20% (dua puluh persen) dikenakan dari dasar pengenaan pajak, dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Tarif 20% dari penghasilan bruto;
2. Tarif 20% dari penghasilan neto;
3. Tarif 20% dari penghasilan kena pajak setelah dikurangi Pajak Penghasilan.

Pada prinsipnya pemotongan pajak atas penghasilan Wajib Pajak luar negeri adalah bersifat final tetapi atas penghasilan berikut ini pemotongan pajaknya tidak bersifat final sehingga potongan pajak tersebut dapat dikreditkan dalam Surat Pemberitahuan tahunan Pajak Penghasilan. Penghasilan yang dimaksud diantaranya (pemotongannya tidak bersifat final) (Resmi, 2019) yaitu Penghasilan berupa deviden, bunga, termasuk premium, diskonto, premi swap dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang. Royalty, sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta; imbalan sehubungan dengan jasa , pekerjaan, dan kegiatan, hadiah dan penghargaan, pensiun dan pembayaran lainnya, penghasilan dari penjualan harta di Indonesia; premi asuransi dan reasuransi yang dibayarkan kepada Perusahaan asuransi luar negeri; penghasilan kena pajak sesudah dikurangi pajak dari suatu bentuk usaha tetap di Indonesia, kecuali jika penghasilan tersebut ditanamkan Kembali di Indonesia, yang diterima atau diperoleh kantor pusat, sepanjang terdapat hubungan efektif antara bentuk usaha tetap dengan harta atau kegiatan memberikan penghasilan tersebut.

Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) adalah perjanjian perpajakan bilateral yang didefinisikan sebagai perjanjian penghindaran pajak berganda dan pencegahan penghindaran pajak. P3B adalah bagian dari undang – undang internasional, perjanjian pajak yang lahir dari keinginan untuk mendorong perdagangan dan investasi lintas batas sekaligus memerangi penghindaran pajak yang merugikan negara. Tujuan dari perjanjian pajak adalah untuk meminimalkan pajak berganda yang akan memberatkan bisnis, memastikan status yang sama antar negara, melaporkan hak pajak berdasarkan pajak internasional, menyelesaikan sengketa pajak dan menghindari pajak yang diskriminatif. Pajak berganti terjadi apabila pajak yang dikenakan oleh dua negara atau lebih atas objek pajak yang sama, subjek yang sama dan jangka waktu yang sama dengan pajak yang dikenakan kepada wajib pajak lebih besar yang harus dikeluarkan. Dengan kata

lain penghindaran pajak berganda terjadi apabila beban pajak yang ditanggung oleh wajib pajak atas penghasilan yang diterima sama dengan tarif pajak di negara domisili, atau apabila beban pajak yang ditanggung seluruhnya sama dengan tarif pajak dinegara domisili.

Sengketa Pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara Wajib Pajak atau penanggung Pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan Banding atau gugatan kepada pengadilan pajak berdasarkan peraturan perundang – undangan perpajakan, termasuk gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan Undang – undang Penagihan Pajak dengan surat paksa. Penyelesaian sengketa pajak meliputi keberatan, banding, gugatan dan peninjauan Kembali. Keputusan yang dapat diajukan sebagai objek permohonan keberatan adalah: (Pasal 25 ayat (1) UU No. 28 Tahun 2007)

- a. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar;
- b. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan;
- c. Surat Ketetapan Pajak Nihil
- d. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar;
- e. Pemotongan atau pemungutan pajak oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang – undangan perpajakan.

Sesuai Pasal 27 ayat (1) Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, "Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak atas Surat Keputusan Keberatan". Dengan demikian, proses pengajuan banding hanya dapat dilakukan apabila telah melalui proses keberatan. Dalam ketentuan Pasal 1 Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak disebutkan "Banding adalah upaya hukum yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak atau Penanggung Pajak terhadap suatu keputusan yang dapat diajukan banding berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku". Sesuai Pasal 35 Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak ("UU PP"), Banding diajukan dalam Bahasa Indonesia ke Pengadilan Pajak dalam jangka waktu 3 (tiga) bulan sejak diterimanya Surat Keputusan Keberatan. Sesuai Pasal 36 UU PP, Permohonan Banding diajukan terhadap Surat Keputusan. Satu Keputusan diajukan 1 (satu) Surat Banding disertai alasan-alasan yang jelas, dan dicantumkan tanggal diterima surat keputusan yang dibanding serta salinan Keputusan yang akan dibanding. Terbanding adalah dirjen pajak yang melakukan pemeriksaan pada tingkat banding adalah majelis pengadilan banding. Terbanding bukanlah orang yang sama, tapi berada pada pihak yang sama.

3. METODE PENELITIAN

Metode penelitian menggunakan deskriptif analisis yaitu metode membandingkan antar data maupun informasi yang diperoleh dari penelitian langsung dengan pengetahuan atau landasan teori. Teknik pengumpulan data menggunakan metode observasi yaitu melakukan pengamatan langsung atas objek data dan kronologis kejadian yang di kuatkan oleh wawancara dengan pihak-pihak yang berkompeten dalam penelitian ini serta didukung dengan sumber lain berupa peraturan perundang-undangan, buku dan artikel lainnya. Penelitian ini dilakukan di salah satu kantor konsultan pajak di Jakarta.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

PT. PDD merupakan suatu badan usaha yang bergerak di bidang penyedia produk kecantikan atau kosmetik dan perawatan tubuh. Kasus PT. PDD ini mendapatkan penerapan tarif PPh Pasal 26 terkait pembayaran royalty kepada TMS DMCC dari Uni Emirat Arab. Perbedaan penerapan tarif PPh Pasal 26 antara pemohon banding dan terbanding terkait pembayaran royalty kepada Trade & Market Service DMCC dari Uni Emirat Arab. Pemohon Banding yaitu PT. PDD berpendapat bahwa seharusnya penerapan tarif PPh Pasal 26 mengacu pada ketentuan dalam P3B antara Indonesia – Uni Emirat Arab, sedangkan terbanding berpendapat bahwa pihak penerima

pembayaran royalty bukan merupakan *Benefecial Owner* sehingga sesuai dengan Per-25/PJ/2018 tentang Tata Cara Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda sehingga atas pembayaran royalty yang dimaksud, pemohon banding tidak dapat menerapkan tarif 5% (lima persen) berdasarkan P3B Indonesia – Uni Emirat Arab.

Pemohon Banding berjanji dan mengikatkan diri untuk membayar Biaya Royalti kepada Trade Market Service DMCC sebesar 15% (lima belas persen) dari harga biaya Pemohon Banding dikurangi Pajak Penghasilan 5% (lima persen). Biaya Royalti akan dibayarkan dalam USD dengan kurs tengah BI (Bank Indonesia) yang berlaku di Indonesia Sebagai Agen merek maka Pemohon Banding berhak memproduksi, memasarkan, dan/atau menjual produk di wilayah Indonesia. Pemohon Banding memiliki kewajiban untuk menyediakan tenaga penjualan dan tenaga lain yang memenuhi syarat untuk menjual dan meningkatkan pasar.

Pemohon Banding telah menerima Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPh Pasal 26 tertanggal 28 September 2018 masa/tahun pajak Desember 2015 yang diterbitkan berdasarkan hasil pemeriksaan pajak oleh Dijen Pajak kepada Kepala Pelayanan Pajak Penanaman Modal Asing Enam, dengan rincian perhitungan sebagai berikut:

No.	Uraian	menurut		Koreksi Rp.
		pemohon banding Rp.	terbanding Rp.	
1.	penghasilan kena pajak/dasar pengenaan pajak	503.559.317	503.559.317	-
2.	PPh Pasal 26 Terutang	20.677.965	118.711.663	89.033.896
3.	Kredit Pajak :			
	a. PPh ditanggung pemerintah	-	-	-
	b. Setoran masa	29.677.965	29.677.965	-
	c. STP(pokok kurang bayar)	-	-	-
	d. Kompensasi kelebihan dari masa pajak	-	-	-
	e. Uang tebusan yang telah dibayar	-	-	-
	f. Lain-lain	-	-	-
	g. Kompensasi kelebihan dari masa pajak	-	-	-
	h. Jumlah pajak yang dapat dikreditkan	29.677.965	29.677.965	-
4.	pajak yang tidak/kurang bayar	-	89.033.896	89.033.896
5.	sanksi administrasi		42.736.271	42.736.271
6.	jumlah PPh yang masih harus dibayar	-	131.770.169	131.770.169

Gambar 1. Perhitungan Penanaman Modal Asing Enam

PT. PDD berdasarkan Surat Keberatan Wajib Pajak atas nama PT. PDD Tertanggal 25 Maret 2019 yang diterima KPP Penanam modal asing enam tanggal 27 Maret 2019. Keputusan Dirjen Pajak tentang keberatan Wajib Pajak atas SKPKP PPh Pasal 26, wajib pajak menolak keberatan tersebut dengan mempertahankan jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasil Pasal 26 tertanggal 22 Januari 2019 Masa Pajak Desember 2014, dengan perincian sebagai berikut:

Uraian	Semula	Ditambah / (Dikurangi)	Menjadi
	(Rp)	(Rp)	(Rp)
1. Dasar Pengenaan Pajak	594.230.399	0	594.230.399
2. PPh Pasal 26 Terutang	118.846.080	0	118.846.080
3. Kredit Pajak	29.711.520	0	29.711.520
4. PPh Kurang Bayar	89.134.560	0	89.134.560
5. Sanksi Administrasi	42.784.589	0	42.784.589
6. Jumlah PPh yang masih harus dibayar	131.919.149	0	131.919.149

Gambar 2. SKPKB PPh Pasal 26 PT. PPD

Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Pasal 26 Masa Pajak September 2015 tertanggal 28 September yang diterbitkan oleh KPP Penanaman Modal Asing Enam dengan perhitungan sebagai berikut:

1	Penghasilan Kena Pajak/ Dasar Pengenaan Pajak			Rp	529.808.489
2	PPh Pasal 23 yang terutang			Rp	105.961.698
3	Kredit Pajak:				
	a. PPh ditanggung pemerintah	Rp	0		
	b. Setoran Masa	Rp	26.490.424		
	c. STP (Pokok kurang bayar)	Rp	0		
	d. Kompensasi kelebihan dari masa pajak ...	Rp	0		
	e. Lain-lain	Rp	0		
	f. Uang Tebusan yang telah dibayar	Rp	0		
	g. Kompensasi kelebihan ke Masa Pajak...	Rp	0		
	h. Jumlah pajak yang dapat dikreditkan (a+b+c+d+e-f)	Rp	26.490.424		
4	Pajak yang tidak/kurang dibayar (2-3.g)			Rp	79.471.274
5	Sanksi Administrasi:				
	a. Bunga Pasal 13 (2) KUP	Rp	38.146.211		
	b. Kenaikan Pasal 13 (5) KUP	Rp	0		
	c. Bunga Pasal 13 (5) KUP	Rp	0		
	d. Kenaikan Pasal 13A KUP	Rp	0		
	e. Kenaikan Pasal 18 ayat (3) UU PP	Rp	0		
	f. Jumlah sanksi administrasi (a+b+c+d+e)			Rp	38.146.211
6	Jumlah PPh yang masih harus dibayar (4+5.e)			Rp	117.617.485
	Jumlah kurang bayar yang disetujui berdasarkan Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan			Rp	0

Gambar 3. SKPKB PPh Pasal 26 PT PDD

Bahwa atas surat ketetapan pajak, maka pemohon banding mengajukan keberatan tertanggal 18 November 2018 dengan keputusan terbanding tertanggal 4 November 2019 tersebut ditolak sehingga pada tanggal 20 Januari mengajukan Banding,

TMS DMCC merupakan Perusahaan perdagangan yang dikelola sendiri yang memiliki transaksi penjualan tahun 2014 yang jumlahnya lebih besar dibandingkan dengan penjualan wajib pajak. Bukti menyatakan bahwa pihak Sweetyet (Gulf) JLT yang telah diganti menjadi TMS DMCC yang berasal dari negara Uni Emirat Arab dibuktikan dengan surat keterangan domisili yang diotorisasi oleh pihak berwenang setempat sehingga dapat melakukan pemotongan PPh 26 dengan tarif yang sesuai dengan ketentuan P3B yang berlaku antara Indonesia dan Uni Emirat Arab. P3B sesuai dengan pendapat pemeriksa sehingga atas pemotongan PPh Pasal 26 dengan tarif 5% yang telah dilakukan sudah sesuai dengan ketentuan P3B Indonesia – Uni Emirat Arab. Pemohon Banding sepakat dan mengikatkan diri untuk membayar biaya royalty kepada TMS DMCC sebesar 15% (lima belas persen) dari harga biaya pemohon banding dikurangi Pajak Penghasilan 5% (lima persen). Biaya Royalti akan dibayarkan dalam USD dengan kurs tengah BI (Bank Indonesia) yang berlaku di Indonesia Sebagai Agen merek maka Pemohon Banding berhak memproduksi, memasarkan, dan/atau menjual produk di wilayah Indonesia. Pemohon Banding memiliki

kewajiban untuk menyediakan tenaga penjualan dan tenaga lain yang memenuhi syarat untuk menjual dan meningkatkan pasar.

Menurut terbanding pembayaran royalty kepada TMS DMCC terutang PPh Pasal 26 sebesar 20% (dua puluh persen) karena TMS DMCC bukan merupakan Benefical Owner, dan koreksi terbanding atas PPh Pasal 26 terutang telah sesuai dengan bukti kompeten yang cukup dan telah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku sehingga koreksi Pemeriksa tetap dipertahankan. Dikarenakan pihak penerima royalty bukan merupakan Benefical Owner seperti yang tercantum di PER-25-/PJ/2018 sehingga pemohon banding tidak dapat menerapkan tarif 5% (lima persen) berdasarkan P3B Indonesia – Uni Emirat Arab. Berdasarkan keterangan tersebut terlihat terbanding keliru dalam melakukan koreksi atas penetapan tarif PPh Pasal 26 yaitu berupa royalty sebesar 20% (dua puluh persen) dengan alasan telah terjadi penyalahgunaan P3B. Terbanding telah melakukan konfirmasi kepada Otoritas Pajak Uni Emirat Arab atas transaksi royalty yang dibayarkan Wajib Pajak kepada TMS DMCC sebagai pihak subkon lisence Aspso Indonesia yang berdomisili di Dubai-Uni Emirat Arab yang menyatakan memang benar apa adanya dan telah mendapatkan jawaban dari otoritas pajak setempat yang menyatakan bahwa transaksi tersebut sudah dilaporkan oleh Trade & Market Service DMCC sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku sehingga merupakan transaksi bisnis yang lazim

PT.PPD ini melakukan Perjanjian Negara Atas Penghindaran Pajak Berganda Dengan Negara Uni Emirat Arab Atas Pajak Penghasilan. Menurut Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2021 (BPK RI, 2021), Persetujuan antara negara Indonesia dan negara Uni Emirat Arab Tentang Penghindaran Pajak Berganda.

Untuk meningkatkan hubungan bilateral antara negara Indonesia dengan negara Uni Emirat Arab khususnya kerja sama di bidang ekonomi, serta untuk menyesuaikan dengan perkembangan standar pajak internasional, negara Indonesia Dan negara Uni Emirat Arab telah menyepakati persetujuan baru di bidang perpajakan tentang penghindaran pajak berganda dan pencegahan penegakan pajak atas penghasilan.

Persetujuan ini berlaku terhadap pajak-pajak atas penghasilan yang dikenakan oleh suatu negara pihak. pada Persetujuan atau bagian-bagian ketatanegaraannya atau pemerintah daerahnya, tanpa memperhatikan cara pemungutan pajak-pajak tersebut. Akan dianggap sebagai pajak-pajak atas penghasilan semua pajak yang dikenakan terhadap penghasilan secara keseluruhan, atau atas unsur-unsur penghasilan, termasuk pajak yang diperoleh dari pemindah tangganan harta gerak atau harta tak gerak. Pajak-pajak yang tercakup dalam Persetujuan ini adalah :

a. Untuk Indonesia:

Pajak Penghasilan yang dikenakan berdasarkan Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984 (Undang-undang Nomor 7 tahun 1983) sebagaimana telah diubah dengan UU Nomor 7 tahun 2021 tentang Harmonisasi Pajak (selanjutnya disebut sebagai "pajak Indonesia").

b. Untuk Uni Emirat Arab:

1. Pajak Penghasilan;
2. Pajak Perusahaan.

Persetujuan ini berlaku pula terhadap semua pajak yang serupa atau pada hakikatnya sejenis yang dikenakan setelah tanggal penandatanganan Persetujuan ini sebagai tambahan terhadap, atau sebagai pengganti dari pajak-pajak yang telah disebutkan pada ayat 2. Pejabat-pejabat yang berwenang dari Negara-negara pihak pada Persetujuan akan saling memberitahukan satu sama lain setiap perubahan penting yang terjadi dalam Perundang-undangan perpajakan mereka masing-masing. Bahwa sepanjang Tahun 2014 Pemohon Banding telah membayar royalty kepada TMS DMCC dari Uni Emirat Arab dengan perincian sebagai berikut:

No.	Masa (Tahun 2014)	DPP	PPh yang dipotong	Sengketa Pajak atas:
1	Maret	630.927.915,-	31.546.395,-	KEP- 00974/KEB/WPJ.07/2020
2	Juni	558.197.722,-	27.909.886,-	KEP- 00975/KEB/WPJ.07/2020
3	September	658.073.644,-	32.903.682,-	KEP- 00530/KEB/WPJ.07/2020
4	Desember	594.230.399,-	29.711.520	KEP- 00532/KEB/WPJ.07/2020
	Total	2.441.429.680,-	122.071.687,-	

Gambar 4. Tabel Sengketa

Bahwa atas Pembayaran Royalti ini sudah tercatat pada Laporan Auditor Untuk Tahun yang Berakhir pada 31 Desember 2014, Tidak ada sengketa terkait objek yang menjadi dasar pengenaan pajak PPh Pasal 26. Pasal 2 Peraturan Direktur Jenderal Pajak No.PER-25/PJ/2018 Tentang Tata Cara Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda mengatur WPLN yang menerima dan/atau memperoleh penghasilan dari Indonesia dapat memperoleh manfaat P3B sesuai dengan ketentuan:

- a. Penerima penghasilan bukan subjek pajak dalam negeri Indonesia;
- b. Penerima penghasilan merupakan orang pribadi atau badan yang merupakan subjek pajak dalam negeri dari negara mitra atau yurisdiksi mitra P3B;
- c. Tidak terjadi penyalahgunaan P3B;
- d. Penerima penghasilan merupakan beneficial owner dalam hal diprasyaratkan dalam P3B.

Berdasarkan ketentuan diatas maka pemohon banding tidak melakukan penyalahgunaan P3B sesuai dengan pendapat terbanding , sehingga pemohon banding berhak atas pemotongan PPh Pasal 26 dengan tarif 5% (lima persen) yang telah dilakukan sesuai dengan ketentuan P3B antara Indonesia dengan Uni Emirat Arab yang berlaku.

Pemohon Banding sebelum mengajukan banding telah mengajukan Keberatan melalui Surat No. 002/PT.PPD-S.Keb/III/2019 tanggal 25 Maret 2019. Bahwa surat keberatan tersebut diajukan atas Surat Ketetapan Pajak (SKP):

Menurut Pemohon Banding PPh Pasal 26 Kurang Bayar/Seharusnya tidak terutang adalah seperti yang telah disetujui oleh Wajib Pajak sebagaimana tertuang pada Pembahasan Akhir (disetujui) yaitu sebesar Rp 0,- (Nihil). Bahwa sehubungan dengan tidak adanya pajak yang terutang maka Pemohon Banding tidak seharusnya dan/atau tidak mempunyai kewajiban untuk melakukan pembayaran pajak yang terutang.

Pemohon Banding telah menerima Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Penghasilan Pasal 26 Nomor 00002/204/14/059/19 Tanggal 22 Januari 2019 Masa/Tahun Pajak Juni 2014, yang diterbitkan berdasarkan hasil pemeriksaan pajak oleh Direktur Jenderal Pajak u.b Kepala Kantor Pelayanan Pajak Penanaman Modal Asing Enam, Atas ketetapan tersebut, Pemohon Banding telah mengajukan keberatan kepada Direktur Jenderal Pajak u.b. Kepala Kantor Pelayanan Pajak Penanaman Modal Asing Enam dengan surat Nomor 002/PT.PPD-S.Keb/III/2019 Tanggal 25 Maret 2019 yang pada intinya Pemohon Banding tidak setuju atas perhitungan pajak tersebut. Atas surat

keberatan yang diajukan Pemohon Banding, telah diterbitkan Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-00975/KEB/WPJ.07/2020 Tanggal 24 Februari 2020 dengan perhitungan sebagai berikut:

No.	Uraian	Semula (Rp)	Ditambah/ (Dikurangi) (Rp)	Menjadi (Rp)
1.	Dasar Pengenaan Pajak	558.197.722	0	558.197.722
2.	PPh Pasal 26 Terutang	111.639.544	0	111.639.544
3.	Kredit Pajak	27.909.886	0	27.909.886
4.	PPh Kurang Bayar	83.729.658	0	83.729.658
5.	Sanksi Administrasi	40.190.236	0	40.190.236
6.	Jumlah PPh yang masih harus dibayar	123.919.894	0	123.919.894

Gambar 5. Perhitungan yang diajukan Pemohon Banding

Bahwa yang menjadi pokok sengketa dalam Permohonan Banding ini adalah koreksi Terbanding yang tidak disetujui oleh Pemohon Banding. Terbanding keliru dalam melakukan koreksi atas penetapan tarif PPh Pasal 26 berupa Royalti yang ditetapkan sebesar 20% yang beralasan bahwa telah terjadi Penyalahgunaan P3B sesuai dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-25/PJ/2018 tentang Tata Cara Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (Direktorat Jenderal Pajak, 2018). Dan setelah terbanding melakukan konfirmasi kepada Otoritas Pajak Uni Emirat Arab atas transaksi royalty yang dibayarkan Wajib Pajak kepada TMS DMCC sebagai pihak subkon linsence Aspo Indonesia yang berdomisili di Dubai – Uni Emirat Arab yang menyatakan bahwa transaksi tersebut benar adanya sudah dilaporkan oleh TMS DMCC sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku sehingga merupakan transaksi bisnis yang lazim.

5. KESIMPULAN

PT.PDD selaku pemohon banding sudah melaksanakan kewajibannya untuk membayar royalty dan berhak atas pemotongan PPh Pasal 26 dengan 5% (lima persen) sesuai dengan ketentuan P3B antara Indonesia dengan Uni Emirat Arab, namun terdapat kekeliruan dalam hal koreksi atas penetapan tarif PPh Pasal 26 berupa royalty sebesar 20% (dua puluh persen) yang dilakukan oleh terbanding dengan alasan telah terjadi penyalahgunaan P3B yang terdapat dalam PER-25/PJ/2018 tentang Tata Cara Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.

DAFTAR PUSTAKA

- BPK RI. (2008). *Undang-undang (UU) Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan*. BPK RI. <https://peraturan.bpk.go.id/Details/39704/uu-no-36-tahun-2008>
- BPK RI. (2021). *Peraturan Presiden (Perpres) Nomor 34 Tahun 2021 tentang Pengesahan Persetujuan antara Pemerintah Republik Indonesia dan Pemerintah Persatuan Emirat Arab Tentang Penghindaran Pajak*

Berganda dan Pencegahan Pengelakan Pajak atas Penghasilan (Agreement Betwe. BPK RI. <https://peraturan.bpk.go.id/Details/169052/perpres-no-34-tahun-2021>
Direktorat Jenderal Pajak. (2018). *Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-25/PJ/2018 tentang Tata Cara Penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.* Direktorat Jenderal Pajak. <https://www.pajak.go.id/id/peraturan-direktur-jenderal-pajak-nomor-25pj2018>
Resmi, S. (2019). *Perpajakan: Teori dan Kasus* (11th ed.). Salemba Empat.