

**PENGENAAN PPH ATAS PERUSAHAAN BENTUK USAHA TETAP
DALAM BERIVESTASI BERDASARKAN UNDANG-UNDANG
NOMOR 36 TAHUN 2008 TENTANG PAJAK PENGHASILAN**

TESIS

Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Memperoleh Gelar
Magister Hukum (M.H)



OLEH :

SRI AGNES

NPM: 151020176

**PROGRAM PASCASARJANA
STUDI ILMU HUKUM
UNIVERSITAS ISLAM RIAU
PEKANBARU**

2019

TESIS

PENGENAAN PPh ATAS PERUSAHAAN BENTUK USAHA TETAP DALAM BERINVESTASI BERDASARKAN UNDANG-UNDANG NOMOR 36 TAHUN 2008 TENTANG PAJAK PENGHASILAN

Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat
Untuk Memperoleh Gelar Magister Hukum (M.H.)



OLEH :

NAMA : SRI AGNES
NOMOR MAHASISWA : 151020176
BIDANG KAJIAN UTAMA : HUKUM BISNIS

PROGRAM MAGISTER (S2) ILMU HUKUM
PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS ISLAM RIAU
PEKANBARU
2019

TESIS

PENGENAAN PPH ATAS PERUSAHAAN BENTUK USAHA TETAP DALAM BERINVESTASI BERDASARKAN UNDANG-UNDANG NOMOR 36 TAHUN 2008 TENTANG PAJAK PENGHASILAN

NAMA : SRI AGNES
NOMOR MAHASISWA : 151020176
BIDANG KAJIAN UTAMA : HUKUM BISNIS

Telah Diperhatikan Di Depan Tim Penguji
Pada Tanggal 15 November 2019
Dan Dinyatakan LULUS

TIM PENGUJI

Ketua

Sekretaris

Dr. H. Efendi Ibnu Susilo, S.H., M.H

Dr. Zulherman Idris, S.H., M.H

Anggota

Dr. Admiral, S.H., M.H

Mengetahui

Direktur Program Pascasarjana
Universitas Islam Riau



Dr. Ir. Saipul Bahri, M.Ec

TANDA PERSETUJUAN TESIS

PENGENAAN PPH ATAS PERUSAHAAN BENTUK USAHA TETAP
DALAM BERIVESTASI BERDASARKAN UNDANG-UNDANG
NOMOR 36 TAHUN 2008 TENTANG PAJAK PENGHASILAN

NAMA : SRI AGNES
NPM : 151020176
BIDANG KAJIAN UTAMA : HUKUM BISNIS

Telah Diperiksa Dan Disetujui Oleh Dosen Pembimbing

Pembimbing I

Tanggal _____


Prof.H. Dr. Syafrinaldi, S.H., M.C.L.

Pembimbing II

Tanggal _____


Dr. Efendi Ibnu Susilo, S.H., M.H.

Mengetahui :

Ketua Program Studi Ilmu Hukum




Dr. Efendi Ibnu Susilo, S.H., M.H.

BERITA ACARA BIMBINGAN TESIS

Telah Dilaksanakan Bimbingan Tesis Terhadap :

Nama : Sri Agnes

NPM : 151020176

Bidang Kajian Utama : Hukum Bisnis

Judul Tesis : Pengenaan PPH Atas Perusahaan Bentuk Usaha Tetap Dalam Berinvestasi Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan

Pembimbing I : Prof. Dr. H. Syafrinaldi, S.H., M.C.L.

Pembimbing II : Dr. Efendi Ibnu Susilo, S.H., M.Hum.

Tanggal	Berita Bimbingan	PARAF	
		Pembimbing II	Pembimbing I
23-06-2019	<ul style="list-style-type: none"> Perbaiki penulisan Abstrak Perbaiki BAB III Mengenai Masalah Pokok 	f	
25-06-2019	<ul style="list-style-type: none"> Tambahkan Pembahasan di BAB III 	f	
28-06-2019	<ul style="list-style-type: none"> Perbaiki BAB III Perbaiki mengenai masalah footnote 	f	
30-06-2019	<ul style="list-style-type: none"> Ubah masalah pokok Perhatikan penulisan huruf dalam Tesis 	f	
03-07-2019	<ul style="list-style-type: none"> Perbaiki BAB IV mengenai masalah penutup Perbaiki abstrak 	f	
05-07-2019	<ul style="list-style-type: none"> Acc dan dapat dilanjutkan dengan pembimbing I 	f	
18-07-2019	<ul style="list-style-type: none"> Perbaiki latar belakang masalah Perbaiki Abstrak 	f	f
20-07-2019	<ul style="list-style-type: none"> Perbaiki sumber kutipan, bahasa dan penulisan footnote 		f
27-07-2019	<ul style="list-style-type: none"> Perbaiki Bab I mengenai penyambungan kata dalam penulisan 		f

08-11-2019	• Tambahkan pendapat Penulis		7-
16-08-2019	• Perbaiki Kesimpulan pada BAB IV		7.
19-08-2019	• Dapat dilanjutkan untuk ujian komprehensif		7-

Pekanbaru, 19 Agustus 2019

Mengetahui



Dr. Ir. Saipul Bahri, M.Ec
Direktur Pascasarjana UIR



Dokumen ini adalah Arsip Milik :
Perpustakaan Universitas Islam Riau

SURAT PERNYATAAN

Yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : Sri Agnes

NPM : 151020176

Program Studi : Ilmu Hukum / Hukum Bisnis

Tempat / Tanggal Lahir : Jakarta / 20 April 1974

Alamat Rumah : Jl. Timah No. 17 Harapan Mulya Kemayoran Jakarta
Pusat

Judul Tesis : Pengenaan PPh Atas Perusahaan Bentuk Usaha Tetap
Dalam Berinvestasi Berdasarkan Undang-Undang
Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan

Dengan ini menyatakan bahwa tesis ini merupakan hasil karya saya sendiri dan tidak dibuatkan oleh orang lain serta sepengetahuan saya tesis ini belum pernah ditulis oleh orang lain. Untuk itu bila dikemudian hari tesis ini terbukti merupakan hasil karya orang lain, atau hasil mencontek Tesis/ karya ilmiah orang lain (plagiat), maka gelar Magister Hukum (M.H) yang telah saya peroleh bersedia untuk dibatalkan. Demikian surat pernyataan ini dibuat dengan sesungguhnya tanpa adanya paksaan dari pihak manapun.

Pekanbaru,

Yang menyatakan



Sri Agnes



PROGRAM PASCASARJANA UNIVERSITAS ISLAM RIAU
PERPUSTAKAAN

Jalan KH. Nasution No. 113 Gedung B Pascasarjana Universitas Islam Riau
Marpoyan, Pekanbaru, Riau

SURAT KETERANGAN BEBAS PLAGIAT

Nomor: 225/A-UIR/5-PSTK/PPs/2019

Perpustakaan Program Pascasarjana Universitas Islam Riau menerangkan:

Nama : Sri Agnes
NPM : 151020176
Program Studi : Ilmu Hukum

Telah melalui proses pemeriksaan kemiripan karya ilmiah (tesis) menggunakan aplikasi Turnitin pada tanggal 21 Agustus 2019 dan dinyatakan memenuhi syarat batas maksimal tingkat kemiripan tidak melebihi 30 % (tiga puluh persen).

Surat keterangan ini digunakan untuk syarat ujian tesis dan pengurusan surat keterangan bebas pustaka.

Mengetahui

Pekanbaru, 24 September 2019

Ketua Prodi. Magister Ilmu Hukum

Stat Perpustakaan

Dr. H. Efendi Ibnususilo, S.H., M.H



Sumardiono, S.IP

lampiran:

Turnitin Originality Report

Turnitin Originality Report

PENGENAAN PPH ATAS PERUSAHAAN BENTUK USAHA TETAP DALAM BERIVESTASI 
BERDASARKAN UNDANG-UNDANG NOMOR 36 TAHUN 2008 TENTANG PAJAK
PENGHASILAN by Sri Agnes

From artikel (Dosen)

- Processed on 24-Sep-2019 11:45 +08
- ID: 1178820790
- Word Count: 20638

Similarity Index

29%

Similarity by Source

Internet Sources:

30%

Publications:

6%

Student Papers:

16%

sources:

- 1 6% match (Internet from 06-Aug-2019)
<https://pt.scribd.com/document/237857858/UU-PPH-001-13-UU-PPH-2013-00-Mobile>
- 2 4% match (Internet from 29-Aug-2019)
<https://www.scribd.com/document/366732543/BAB-II-pdf>
- 3 4% match (student papers from 03-Jul-2014)
Submitted to iGroup on 2014-07-03
- 4 3% match (Internet from 12-Aug-2008)
http://www.bapeda-jabar.go.id/bapeda_design/docs/perundangan/20070621_065039.pdf
- 5 3% match (Internet from 22-Jul-2018)
<https://docobook.com/bab-i-pendahuluan-11latar-belakang-masalah.html>
- 6 3% match (Internet from 06-Dec-2017)
<http://xcontohmakalah.blogspot.com/2013/12/tinjauan-umum-tentang-kewenangan.html>
- 7 2% match (Internet from 08-Jul-2019)
<https://docplayer.info/106339-Bab-i-pendahuluan-dilihat-dari-semakin-maraknya-penanaman-modal-asing-pada-suatu.html>
- 8 2% match (Internet from 05-Aug-2018)
<http://erepo.unud.ac.id/11583/3/70857ac2c3b2731c9ae17ccd67284976.pdf>
- 9 2% match (Internet from 22-Oct-2018)
<https://vdocuments.site/ultra-vires-561ab356c5a2b.html>
- 10 2% match (Internet from 07-Aug-2019)
<https://www.jumalhukum.com/pengertian-perusahaan-dan-unsur-unsur-perusahaan/>





UNIVERSITAS ISLAM RIAU

PROGRAM PASCASARJANA

Jalan Kaharuddin Nasution No. 113 Pekanbaru 28284 Riau
Telp. (+62) (761) 674717 - 7047726 Fax. (+62) (761) 674717

SURAT KEPUTUSAN DIREKTUR PROGRAM PASCASARJANA UNIVERSITAS ISLAM RIAU
NOMOR : 642/KPTS/PPS-UIR/2019
TENTANG PENUNJUKAN PEMBIMBING PENULISAN TESIS MAHASISWA
PROGRAM MAGISTER (S2) ILMU HUKUM PPS UIR

DIREKTUR PROGRAM PASCASARJANA UNIVERSITAS ISLAM RIAU

1. Bahwa penulisan tesis merupakan tugas akhir dan salah satu syarat bagi mahasiswa dalam menyelesaikan studinya pada Program Magister (S2) Ilmu Hukum PPS – UIR.
2. Bahwa dalam upaya meningkatkan mutu penulisan dan penyelesaian tesis, perlu ditunjuk pembimbing yang akan memberikan bimbingan kepada mahasiswa tersebut.
3. Bahwa nama – nama dosen yang ditetapkan sebagai pembimbing dalam Surat Keputusan ini dipandang mampu dan mempunyai kewenangan akademik dalam melakukan pembimbingan yang ditetapkan dengan Surat Keputusan Direktur Program Pascasarjana Universitas Islam Riau.

1. Undang – Undang Nomor : 12 Tahun 2012 Tentang : Pendidikan Tinggi
2. Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor : 8 Tahun 2012 Tentang Kerangka Kualifikasi Nasional Indonesia
3. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor : 37 Tahun 2009 Tentang Dosen
4. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor : 66 Tahun 2010 Tentang Pengelolaan dan Penyelenggaraan Pendidikan
5. Peraturan Menteri Pendidikan Nasional Nomor : 63 Tahun 2009 Tentang Sistem Penjaminan Mutu Pendidikan
6. Peraturan Menteri Pendidikan dan kebudayaan Republik Indonesia Nomor : 49 Tahun 2014 Tentang Standar Nasional Pendidikan Tinggi
7. Statuta Universitas Islam Riau Tahun 2018
8. Peraturan Universitas Islam Riau Nomor : 001 Tahun 2018 Tentang Ketentuan Akademik Bidang Pendidikan Universitas Islam Riau
9. Surat permohonan **saudarati Sri Agnes** tertanggal 21 Oktober 2019

MEMUTUSKAN

1. Menunjuk :

No.	Nama	Jabatan Fungsional	Bertugas Sebagai
1.	Prof. Dr. H. Syafrinaldi, S.H., MCL	Guru Besar	Pembimbing I
2.	Dr. H. Efendi Ibnu Susilo, S.H., M.H	Lektor Kepala	Pembimbing II

Untuk Penulisan Tesis Mahasiswa :

Nama : **SRI AGNES**

N P M : **151020176**

Program Studi / BKU : **Ilmu Hukum / Hukum Bisnis**

Judul Proposal Tesis : **"PENGANAAN PPh ATAS PERUSAHAAN BENTUK USAHA TETAP DALAM BERINVESTASI BERDASARKAN UNDANG-UNDANG NOMOR 36 TAHUN 2008 TENTANG PAJAK PENGHASILAN"**

2. Tugas – tugas pembimbing adalah memberikan bimbingan kepada mahasiswa Program Magister (S2) Ilmu Hukum dalam penulisan tesis.
3. Dalam pelaksanaan bimbingan supaya diperhatikan usul dan saran dari forum seminar proposal dan ketentuan penulisan tesis sesuai dengan Buku Pedoman Program Magister (S2) Ilmu Hukum.
4. Kepada yang bersangkutan diberikan honorarium, sesuai dengan peraturan yang berlaku di Universitas Islam Riau.
5. Dengan terbitnya surat keputusan ini maka segala sesuatu yang berhubungan dengan ketentuan di atas dinyatakan tidak berlaku lagi
6. Keputusan ini mulai berlaku pada tanggal ditetapkan dengan ketentuan bila terdapat kekeliruan segera ditinjau kembali.

KUTIPAN : Disampaikan kepada yang bersangkutan untuk dapat diketahui dan diindahkan.

DITETAPKAN DI : PEKANBARU
PADA TANGGAL : 23 Oktober 2019
Direktur,



Dr. Ir. Saipul Bahri, M.Ec
NPK. 92 11 02 199

Salinan kepada :
1. Universitas Islam Riau di Pekanbaru.
2. Program Magister (S2) Ilmu Hukum PPS UIR di Pekanbaru.

ABSTRAK

Suatu induk perusahaan yang hendak menjalankan aktivitas usahanya di negara lain seperti Indonesia dapat dilakukan dengan mendirikan suatu perusahaan yang berbadan hukum Indonesia (Perseroan Terbatas) atau dapat juga tidak melalui suatu perseroan terbatas. Pendirian cabang perusahaan atau kantor perwakilan di negara lain dengan suatu Perseroan Terbatas, maka status perpajakannya disamakan dengan wajib pajak badan biasa seperti perusahaan lainnya di Indonesia. Sedangkan apabila pendirian kantor perwakilan asing itu tidak berbadan hukum Indonesia maka akan menimbulkan perusahaan dengan Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Indonesia, yang kewajiban perpajakannya diatur di dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

Dari latar belakang diatas, penulis merumuskan pokok masalahyakit: *Pertama*, Bagaimana Pengaturan Perusahaan Dengan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan?. *Kedua*, Bagaimana Pengaturan Perusahaan Dengan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal?. tujuan penelitian ini untuk Tujuan Penelitian Untuk Mengetahui Pengaturan Perusahaan Dengan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan dan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal.

Jenis penelitian yang digunakan dalam penulisan penelitian ini adalah penelitian hukum *Normatif*, yaitu dengan cara mempelajari kedudukan bentuk usaha tetap dalam penanaman modal di Indonesia kemudian membandingkan apakah hukum yang diterapkan telah sesuai dengan teori-teori hukum dan peraturan perundang-undangan. Sedangkan sifat penelitian ini adalah deskriptif. Penarikan kesimpulan dalam penelitian secara induktif yaitu mengambil kesimpulan dari hal yang khusus ke umum.

Dari hasil penelitian Dapat disimpulkan Pengaturan Perusahaan Dengan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Hal ini telah diatur pasal 2 ayat 5 yaitu menyebutkan bahwa bentuk usaha tetap ialah bentuk usaha yang digunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari seratus delapan puluh tiga hari dalam jangka waktu dua belas bulan, dan menjalankan kegiatan badan usaha di Indonesia jalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia. Pengaturan Perusahaan Dengan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal.

Kata Kunci : Pengean PPH, Bentuk Usaha Tetap, Investasi

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur yang tiada terhingga penulis ucapkan atas kehadiran Tuhan Yang Maha Esa sehingga penulis mampu menyelesaikan tesis ini. Sehingga Penulis dapat menyelesaikan tesis yang berjudul **“Pengenaaan PPH Atas Perusahaaan Bentuk Usaha Tetap Dalam Berinvestasi Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan”**.

Proses perancangan, penyusunan, pembuatan, serta penyelesaian Tesis ini penulis tidak memungkiri bahwa banyak pihak yang terlibat dalam pembuatannya. Baik itu sifatnya dukungan materil maupun dukungan moril berupa data, fasilitas, semangat dan motivasi, masukan, kritikan dan saran serta doa yang begitu besar terhadap penulis, sehingga penulis mampu melewati berbagai halangan dan rintangan dalam penulisan tesis ini.

Untuk itu penulis dengan segala kerendahan hati ingin menyampaikan ucapan terima kasih yang sebesar besarnya kepada pihak yang telah terlibat baik secara langsung maupun tidak langsung telah membantu terbentuknya karya ilmiah ini. Ucapan terima kasih disampaikan kepada:

1. Bapak Prof. Dr. H. Syafrinaldi, S.H., M.C.L Selaku Rektor Universitas Islam Riau yang telah memberikan kesempatan untuk menimba ilmu di Universitas Islam Riau. Dan selaku Pembimbing I dalam penulisan tesis penulis yang telah banyak membimbing penulis dalam menyelesaikan tesis ini.

2. Bapak Dr. Saipul Bahri, M.Ec. selaku Direktur Program Pascasarjana Universitas Islam Riau yang telah mendidik dan memberikan ilmu pengetahuan.
3. Bapak Dr. Efendi Ibnu Susilo, S.H., M.Hum. selaku Ketua Prodi Hukum Program Pascasarjana Universitas Islam Riau yang telah mendidik dan mengacc proposal yang diseminarkan serta mengacc tesis ini. Dan selaku Pembimbing II dalam Penulisan Tesis ini yang telah bersusah payah membimbing penulis dengan mencurahkan perhatian, memberi arahan, serta saran dalam mengkoreksi penulisan tesis ini dari awal hingga akhir.
4. Bapak dan Ibu dosen Program Pascasarjana Ilmu Hukum Universitas Islam Riau yang telah memberikan pengetahuan dan pengalaman yang sangat berharga kepada penulis, semoga jasa Bapak dan Ibu Dosen dibalas oleh Tuhan Yang Maha Esa.
5. Karyawan dan karyawan Bagian Keuangan, Sekretariat Universitas Islam Riau, Bank Unisritama, Tata Usaha, Program Pascasarjana Universitas Islam Riau yang memberikan pelayanan dan kemudahan dalam urusan administrasi yang berkenaan dengan pelaksanaan studi penulis.
6. Buat kedua Orangtua yang selalu memotivasi Penulis untuk menyelesaikan Studi S2. Serta adik-adik yang telah memberikan semangat bagi Penulis untuk menyelesaikan studi S2.
7. Buat Suami yang selalu memotivasi Penulis untuk menyelesaikan Studi S2.

8. Buat teman-teman dari Program Pascasarjana Ilmu Hukum khususnya buat teman-teman Bagian Hukum Bisnis, kuucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya terhadap dukungan, motivasi, serta perjuangan yang terindah disetiap perjalanan proses perkuliahan Penulis.

Meskipun Penulis telah berusaha keras dalam penulisan tesis ini, namun Penulis masih merasa bahwa tesis ini masih jauh dari kesempurnaan. Untuk itu Penulis mengaharapkan saran dan kritikan dari semua pihak guna untuk perbaikan menuju kearah kesempurnaan tesis ini.

Akhir kata dengan segala kerendahan hati, Penulis berharap semoga atas segala apa yang telah diberikan oleh semua pihak dapat menjadi sebuah amal kebajikan dan dapat balasan yang setimpal dari Tuhan Yang Maha Esa.

Pekanbaru, 2019
Penulis

SRI AGNES
151020176

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
SURAT PERNYATAAN	ii
BERITA ACARA BIMBINGAN TESIS.....	iii
TANDA PERSETUJUAN TESIS	iv
SK PENUNJUKAN PEMBIMBING I dan II	vi
SK PENETAPAN TIM PENGUJI TESIS	vii
BERITA ACARA UJIAN KOMPREHENSIF TESIS.....	viii
ABSTRAK	ix
KATA PENGANTAR	x
DARTAR ISI	xv
DAFTAR SINGKATAN	xvi

BAB I. PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah	1
B. Rumusan Masalah	8
C. Tujuan dan Kegunaan Penelitian.....	9
D. Kerangka Teori.....	9
E. Konsep Operasional	25
F. Metode Penelitian.....	26

BAB II. TINJAUAN UMUM TENTANGPAJAK PENGHASILAN

DAN BENTUK USAHA TETAP DI INDONESIA

A. Tinjauan Umum Tentang Pajak Penghasilan	29
B. Definisi Pajak Penghasilan Pada Bentuk Usaha Tetap.....	33
C. Tinjauan Umum Tentang Bentuk Usaha Tetap	41
D. Penghitungan LabaBentuk Usaha Tetap	52
E. Tinjauan Umum Tentang Penanaman Modal Asing Menurut Undang-undang Nomor 25 Tahun 2007.....	55

BAB III. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Pengaturan Perusahaan Dengan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.....	72
---	----

B. Pengaturan Perusahaan Dengan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal.....	88
---	----

BAB IV. PENUTUP

A. Kesimpulan.....	102
B. Saran.....	103

**DAFTAR KEPUSTAKAAN
LAMPIRAN**



BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Perekonomian dunia saat ini sedang mengalami globalisasi dan dapat dilihat dari semakin maraknya penanaman modal asing pada suatu perusahaan. Penanaman modal asing yang pesat meniadakan batasan hubungan ekonomi internasional. Efek yang terjadi dari globalisasi ekonomi salah satunya adalah arus informasi yang begitu cepat kemasyarakat semakin terlihat dengan berkembangnya perekonomian suatu negara. Perkembangan teknologi, komunikasi dan informasi di berbagai belahan dunia mendorong banyak perusahaan-perusahaan di negara pengekspor modal melakukan efisiensi perekonomiannya agar stabilitas dan peningkatan produktifitasnya dapat terjamin.¹

Bagi Indonesia, baik itu penanaman modal asing maupun dalam negeri (domestik) memiliki peranan penting dalam meningkatkan perekonomian, pertumbuhan lapangan kerja dan juga sumber dana peningkatan pembangunan seperti melalui pembayaran pajak, membawa tenaga manajemen, entrepreneur, keahlian teknik, dan pengetahuan mengenai pasar dan pemasaran dari barang-barang yang dihasilkan.

¹Hulman Panjaitan, *Hukum Penanaman Modal Asing*, Ind-Hill Co, Jakarta, 2003, Hlm. 27

Penanaman modal asing dapat diartikan sebagai suatu kegiatan penanaman modal yang di dalamnya terdapat unsur asing, yang dapat ditentukan oleh adanya kewarganegaraan yang berbeda, asal modal dan sebagainya.²

Keterbukaan informasi yang merupakan akibat dari globalisasi ekonomi saat ini membuka peluang untuk menanamkan modal di berbagai negara, hal ini menimbulkan persaingan yang ketat dalam perdagangan dunia. Dikaitkan dengan ini, perusahaan sebagai pelaku utama ekonomi akan berusaha untuk terus meningkatkan efisiensi dan efektifitas bisnisnya dan berusaha mengembangkan usahanya sampai melewati batas yurisdiksi suatu negara.³

Secara garis besar, penanaman modal asing terhadap pembangunan bagi negara berkembang dapat diperinci menjadi lima. Pertama, sumber dana eksternal (modal asing) dapat dimanfaatkan oleh negara sedang berkembang sebagai dasar untuk mempercepat penanaman modal dan pertumbuhan ekonomi. Kedua, pertumbuhan ekonomi yang meningkat perlu diikuti dengan perpindahan struktur produksi dan perdagangan. Ketiga, modal asing dapat berperan penting dalam memobilisasi dana maupun transformasi struktural. Keempat, kebutuhan akan modal asing menjadi menurun segera setelah perubahan struktural benar-benar terjadi meskipun modal asing di masa selanjutnya lebih produktif. Kelima, bagi negara-negara sedang berkembang yang tidak mampu memulai membangun industri-industri berat dan industri strategis, adanya modal asing akan sangat

² Hulaman penjaitan dan Anner M Sianipar, *Hukum Penanaman Modal asing* , CV Indhill Co, Jakarta , 2008, Hlm. 41

³Hendrik Budi Untung, *Hukum Investasi Indonesia*, Sinar Grafika, Jakarta, 2010, Hlm. 32.

membantu untuk dapat mendirikan pabrik-pabrik baja, alat-alat mesin, pabrik elektronik, industri kimia dasar dan sebagainya.⁴

Untuk menyatukan kepentingan penanam modal dengan penerima modal tidaklah mudah, karena apabila negara penerima modal terlalu ketat dalam menetapkan syarat penanaman modal, bisa saja penanam modal mengurungkan niatkan untuk menanamkan modalnya di negara tersebut. Hal ini terjadi karena di era globasasi, penanam modal dapat dengan leluasa untuk menentukan tempat dalam melakukan usahanya tersebut tidak terlalu dibatasi ruang geraknya. Dimana untuk mengatur jalannya bisnis tersebut, sudah barang tentu memerlukan seperangkat aturan yakni hukum penanaman modal sebagai payung hukumnya.

Undang-Undang Nomor. 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal merupakan Aspek hukum penanaman modal bagi perusahaan baik asing maupun lokal dalam melakukan investasi di Indonesia yang menjadi bagian yang sangat penting dari sistem penanaman modal karena bersifat sangat kompleks sehingga tidak setiap jual beli, sewa menyewa, tukar menukar dan perbuatan lain sekedar menghasilkan keuntungan termasuk dalam bidang pajak.⁵

Suatu induk perusahaan yang hendak menjalankan aktivitas usahanya di negara lain seperti Indonesia dapat dilakukan dengan mendirikan suatu perusahaan yang berbadan hukum Indonesia (Perseroan Terbatas) atau dapat juga tidak melalui suatu perseroan terbatas. Pendirian cabang perusahaan atau kantor perwakilan di negara lain dengan suatu Perseroan Terbatas, maka status

⁴Jonker Sihombing, *Hukum Penanaman Modal di Indonesia*, Alumni, Bandung, 2009, Hlm. 43.

⁵Putu Sudarma Sumadi, *Pengantar Hukum Investasi*, Pustaka Sutra, Bandung, 2008, Hlm. 9

perpajakannya disamakan dengan wajib pajak badan biasa seperti perusahaan lainnya di Indonesia. Sedangkan apabila pendirian kantor perwakilan asing itu tidak berbadan hukum Indonesia maka akan menimbulkan perusahaan dengan Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Indonesia, yang kewajiban perpajakannya diatur di dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Pada prinsipnya, setiap penanaman modal yang menanamkan modalnya di Indonesia membayar pajak sebagaimana ditentukan dalam peraturan perundang-undangan.⁶

Perusahaan domestik yang berfungsi dalam pasar internasional melalui sebuah agen asing. Selanjutnya yang lebih kompleks adalah Perusahaan Multinasional Nasional (*National-Multinational Enterprise*) yaitu suatu perusahaan induk yang berada disuatu negara yang mendirikan beberapa cabang dan anak perusahaan di negara-negara lain. Cabang merupakan suatu unit atau bagian dari induk (seperti kantor pembelian di luar negeri, pabrik perakitan, pabrik manufaktur atau kantor penjualan), sementara anak perusahaan (*subsidiaries*) merupakan suatu perusahaan yang diorganisasikan sebagai entitas hukum yang terpisah yang dimiliki oleh induk.⁷

Penanaman modal asing selain dapat mengoptimalkan kapasitas produksi nasional, memperkenalkan produk dan metode penyelenggaraan usaha, perdagangan atau produksi baru. Selain itu penanaman modal yang dilakukan perusahaan multinasional dengan strategi aliansinya dapat memperluas dan memperbesar akses negara terhadap pasar internasional. Akses tersebut dapat

⁶Salim HS dan Budi Sutrisno, *Hukum Investasi Di Indonesia*, Raja Grafindo, Jakarta, 2008, Hlm. 28

⁷Handri Raharjo, *Hukum Perusahaan*, Buku Kita, Jakarta, 2009, Hlm. 64-65

dimanfaatkan untuk meningkatkan ekspor dan perolehan devisa negara serta pajak.⁸

Pasal 2 ayat 5 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan dijelaskan bahwa bentuk usaha tetap mengandung pengertian adanya suatu tempat usaha (*place of business*) yaitu fasilitas yang dapat berupa tanah dan gedung termasuk juga mesin-mesin, peralatan, gudang dan komputer atau agen elektronik atau peralatan otomatis (*automated equipment*) yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan aktivitas usaha melalui internet. Tempat usaha tersebut bersifat permanen dan digunakan untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan dari orang pribadi (*nature person*) yang tidak bertempat tinggal atau badan (*legal person*) yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia.⁹

Perpajakannya disamakan dengan wajib pajak badan biasa seperti perusahaan lainnya di Indonesia. Sedangkan apabila kantor perwakilan asing itu tidak berbadan hukum Indonesia, maka akan menimbulkan perusahaan dengan bentuk usaha tetap, yang kewajiban perpajakannya diatur dalam Undang-undang Pajak Penghasilan. Pada prinsipnya setiap penanam modal yang menanamkan modalnya di Indonesia harus membayar pajak sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan. Untuk dapat mengoptimalkan penerimaan pajak dari setiap kegiatan ekonomi yang terjadi di suatu negara, maka harus tersedia suatu administrasi perpajakan yang baik di negara tersebut. Administrasi pajak

⁸Hulaman Panjaitan dan Anner Sianipar, *Hukum Penanaman Modal Asing*, CV. Indhill Co, Jakarta, 2008, Hlm. 47

⁹Tony Marsyahur, *Pajak Penghasilan Potongan Dan Pungutan*, Grasindo, Jakarta, 2005, Hlm. 43-45

yang baik akan dapat memantau kepatuhan pelaksanaan ketentuan perpajakan dari seluruh wajib pajak (*Tax Payers*).

Dalam kenyataannya penyebab tidak optimalnya pencapaian penerimaan pajak tidak selamanya disebabkan kelemahan administrasi otoritas pajak di suatu negara dalam melakukan fungsi pengawasan terhadap seluruh Wajib Pajak, tetapi juga bisa disebabkan oleh ketidakjelasan peraturan atau ketentuan perpajakan yang ada, keterbatasan pengetahuan perpajakan Wajib Pajak dan persoalan mentalitas aparatur negara yang kurang profesional.

Salah satu perusahaan yang ada di Indonesia yang tidak membuat Bentuk Usaha Tetap adalah perusahaan Google. Hal ini disebabkan perusahaan induk dari google berada di Amerika Serikat sedangkan cabang dari perusahaannya ada dimana-mana. Salah satunya berada di Indonesia dimana penggunaan Google di Indonesia oleh masyarakat cukup banyak dan dominan yang bila dilihat dari sector pemungutan pajaknya cukup besar. Namun karena perusahaan google tidak mau membuat cabang usaha yang berebentuk Badan Usaha Tetap di Indonesia maka pemungutan pajaknya tidak dapat dilakukan.

Adapun upaya yang dilakukan terhadap perusahaan wajib pajak yang tidak membuat Bentuk Usaha Tetap di Indonesia. Maka direktur Jenderal Pajak dapat menerbitkan NPWP secara jabatan apabila Wajib Pajak tidak mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP sebagaimana diatur dalam Pasal 2 Ayat 4 Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 berbunyi: “Kewajiban perpajakan bagi Wajib Pajak yang diterbitkan NPWP dan/atau yang dikukuhkan sebagai PKP secara

jabatan dimulai sejak saat Wajib Pajak memenuhi persyaratan subjektif dan objektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, paling lama 5 (lima) tahun sebelum diterbitkannya NPWP dan/atau dikukuhkannya sebagai PKP”.

Selanjutnya Pasal 2 ayat 4a undang-undang nomor 28 tahun 2007 berbunyi; “Penerbitan NPWP dan/atau pengukuhan PKP oleh Direktur Jenderal Pajaksecara jabatan dilakukan berdasarkan hasil pemeriksaan atau hasil verifikasi”. Jadi, upaya yang dilakukan oleh Dirjen Pajak terhadap perusahaan yang tidak mendirikan Bentuk usaha Tetap di Indonesia adalah dengan cara menerbitkan NPWP terhadap perusahaan tersebut.

Persoalan kepatuhan terhadap pajak terkait erat dengan persoalan kepatuhan terhadap hukum, karena pada hakekatnya pelaksanaan pajak itu merupakan wujud dari pelaksanaan berbagai peraturan mengenai perpajakan itu sendiri. Dalam praktek, sering terjadi permasalahan antara otoritas perpajakan dengan penanam modal asing menyangkut masalah perusahaan dengan bentuk usaha tetap, yang mengakibatkan potensi penerimaan pajak dari bentuk usaha tetap kurang optimal. Hal ini dapat dilihat dari jumlah perusahaan yang mendirikan Bentuk Usaha Tetap di Indonesia yang hanya berjumlah 47 perusahaan.¹⁰

¹⁰[www.Penanaman Modal.com](http://www.PenanamanModal.com) diakses pada tanggal 29 Oktober 2018

Permasalahan perpajakan yang timbul bukan hanya disebabkan tidak jelasnya atau kurang dipahaminya persoalan tentang kriteria atau kedudukan perusahaan dengan bentuk usaha tetap diantara subyek pajak lainnya menurut undang-undang nasional tetapi juga kurang dipahaminya perlakuan perpajakan perusahaan dengan bentuk usaha tetap sesuai *tax treaty* atau Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B). Dalam kaitan ini pemahaman terhadap asas-asas pemungutan pajak maupun teori-teori perpajakan yang ada akan sangat membantu semua pihak dalam memahami ketentuan UU Pajak domestik maupun perjanjian perpajakan.¹¹

Dari apa yang diuraikan diatas tentunya menjadi latar belakang bagi penulis untuk membahas lebih lanjut dalam suatu penelitian dengan memilih judul: **“Pengenaaan PPH Atas Perusahaan Bentuk Usaha Tetap Dalam Berinvestasi Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan”**.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan di atas, maka masalah pokok yang diteliti adalah sebagai berikut :

1. Bagaimana Pengaturan Perusahaan Dengan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan?
2. Bagaimana Pengaturan Perusahaan Dengan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal?

¹¹Jaja Zakaria, *Perlakuan Perpajakan terhadap Bentuk Usaha tetap (BUT)*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2005, Hlm. 7

C. Tujuan dan Manfaat Penelitian

1. Tujuan Penelitian

- a. Untuk Mengetahui Pengaturan Perusahaan Dengan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.
- b. Untuk Mengetahui Pengaturan Perusahaan Dengan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal.

2. Manfaat Penelitian

- a. Secara teoritis, diharapkan hasil penelitian ini dapat dijadikan referensi bagi pembaca sekaligus masukan dalam perkembangan ilmu pengetahuan di bidang ilmu hukum bisnis.
- b. Secara praktis, diharapkan hasil penelitian ini dapat dijadikan bahan perbandingan dan memberikan masukan kepada pihak-pihak yang terkait dan sekaligus pengalaman bagi penulis dalam usaha memecahkan permasalahan yang telah dirumuskan.

D. Kerangka Teori

1. Teori Hukum Perusahaan

Pengertian perusahaan dirumuskan dalam Pasal 1 huruf b Undang-Undang Nomor 3 Tahun 1982 tentang Wajib Daftar Perusahaan adalah setiap bentuk usaha yang menjalankan setiap jenis usaha yang bersifat tetap dan terus menerus dan yang didirikan, bekerja serta berkedudukan dalam wilayah Negara Republik Indonesia, untuk tujuan memperoleh keuntungan dan/atau laba.

Menurut Molengraaff perusahaan adalah keseluruhan perbuatan yang dilakukan secara terus-menerus, bertindak keluar, untuk memperoleh penghasilan dengan cara memperdagangkan atau menyerahkan barang atau mengadakan perjanjian perdagangan. Sedangkan menurut Polak dikatakan perusahaan apabila diperlukan perhitungan laba dan rugi yang dapat diperkirakan dan dicatat dalam pembukuan. Dengan adanya unsur pembukuan, maka rumusan definisi perusahaan lebih dipertegas lagi sebab pembukuan merupakan unsur mutlak yang harus ada pada perusahaan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan. Laba adalah tujuan utama setiap perusahaan.¹²

Lingkup dari hukum perusahaan, yaitu bentuk usaha dan kegiatan usaha perusahaan. Bentuk usaha adalah organisasi usaha atau badan usaha yang menjadi wadah penggerak setiap jenis kegiatan usaha, yang disebut bentuk hukum perusahaan. Dalam Bahasa Inggris bentuk usaha atau bentuk hukum perusahaan disebut *company* atau *enterprise* atau *corporation*. Bentuk hukum perusahaan tersebut diatur/diakui oleh undang-undang, baik yang bersifat perseorangan, persekutuan, atau badan hukum. Bentuk hukum perusahaan perseorangan, misalnya Perusahaan Otobus (PO) dan Perusahaan Dagang (PD) milik swasta perseorangan.

Bentuk hukum perusahaan perseorangan belum ada pengaturannya dalam undang-undang secara pasti, tetapi berkembang sesuai dengan kebutuhan masyarakat pengusaha, dalam praktiknya dibuat tertulis di muka notaris berupa

¹²Abdulkadir Muhammad, *Hukum Perusahaan Indonesia*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 2010, Hlm 7-8.

akta pendirian perusahaan perseorangan Pasal 1 huruf e Undang-Undang Nomor 3 Tahun 1982 tentang Wajib Daftar.¹³

Perusahaan mengartikan usaha adalah setiap tindakan, perbuatan, atau kegiatan apapun dalam bidang perekonomian, yang dilakukan oleh setiap pengusaha dengan tujuan memperoleh keuntungan dan atau laba. Pengusaha yang dimaksud memiliki arti setiap orang perseorangan, persekutuan, atau badan hukum yang menjalankan suatu jenis kegiatan usaha.¹⁴ Kegiatan usaha sendiri memiliki arti jenis usaha kegiatan di bidang perekonomian, yang meliputi bidang perindustrian, perdagangan, perjasaaan dan keuangan (pembiayaan). Dalam Bahasa Inggris. pengusaha disebut dengan *businessman* dan kegiatan usaha disebut dengan *business*.¹⁵

Berdasarkan kriteria jumlah pemilik perusahaan diklasifikasikan menjadi dua, yaitu perusahaan perseorangan dan perusahaan persekutuan. Perusahaan perseorangan didirikan dan dimiliki oleh satu orang pengusaha, sedangkan perusahaan persekutuan didirikan oleh beberapa orang pengusaha yang bekerja sama dalam satu persekutuan. Apabila klasifikasi berdasarkan kepemilikannya, perusahaan dibagi menjadi perusahaan swasta yang didirikan dan dimiliki oleh pihak swasta, sedangkan perusahaan negara didirikan dan dimiliki oleh Negara biasa disebut dengan BUMN. Berdasarkan klasifikasi bentuk hukum, perusahaan dibagi atas perusahaan badan hukum dan perusahaan bukan badan hukum.

¹³*Ibid.*, Hlm 1- 2

¹⁴Pasal 1 Huruf e Undang-Undang Nomor 3 Tahun 1982 tentang Wajib Daftar Perusahaan (Lembaran Negara Republik Indonesia No. 7 Tahun 1982 dan Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia No. 3214).

¹⁵Abdulkadir Muhammad, *Op.Cit.*, Hlm 8-9.

Perusahaan badan hukum adalah kepemilikan swasta, yaitu Perseroan Terbatas (PT) dan Koperasi, adapula yang dimiliki oleh negara, yaitu Perusahaan Umum (PERUM) dan Perusahaan Perseroan (PERSERO). Perusahaan badan hukum Perseroan Terbatas dan Koperasi selalu berupa perusahaan persekutuan, dan hanya dimiliki oleh pihak swasta. Berdasarkan klasifikasi tersebut, dapat ditentukan ada tiga jenis bentuk hukum perusahaan, yaitu perusahaan perseorangan, perusahaan bukan badan hukum, dan perusahaan badan hukum.¹⁶

a. Perusahaan Perseorangan

Perusahaan perseorangan adalah perusahaan swasta yang didirikan dan dimiliki oleh pengusaha perseorangan. Perusahaan perseorangan dapat mempunyai bentuk hukum menurut bidang usahanya, yaitu perusahaan perindustrian, perusahaan perdagangan, dan perusahaan perjasaaan. Kelebihan dari perusahaan perseorangan adalah:

- (1) Dapat melakukan usahanya sendiri dengan bebas;
- (2) Keuntungan yang diperoleh dapat dinikmati sendiri;
- (3) Lebih cepat dalam mengambil keputusan;
- (4) Pajak perusahaan terhitung tidak tinggi; dan
- (5) Biaya yang diperlukan sedikit.

Sedangkan kelemahannya adalah:

- (1) Sukar berkembang karena dijalankan oleh pemiliknya sendiri;
- (2) Modal terbatas;
- (3) Kerugian ditanggung sendiri; dan

¹⁶SriAndri, *Hukum Dagang*, Mitra Wacana Media, Makassar, 2014, Hlm 11-12.

(4) Jalannya perusahaan terbatas karena bergantung kepada usia pemilik.

b. Perusahaan Bukan Berbadan Hukum

Perusahaan bukan badan hukum adalah perusahaan swasta yang didirikan dan dimiliki oleh beberapa orang pengusaha secara kerja sama. Bentuk perusahaan ini merupakan perusahaan persekutuan yang dapat menjalankan usaha dalam bidang perekonomian, yaitu bidang perindustrian, perdagangan, dan perjasaaan. Perusahaan persekutuan dapat mempunyai bentuk hukum firma dan persekutuan komanditer (CV).

c. Perusahaan Berbadan Hukum

Perusahaan badan hukum terdiri atas perusahaan swasta yang didirikan dan dimiliki oleh beberapa orang pengusaha secara kerja sama dan perusahaan Negara yang didirikan dan dimiliki oleh negara. Perusahaan ini mempunyai bentuk hukum Perseroan Terbatas (PT) dan Koperasi yang dimiliki oleh pengusaha swasta, sedangkan Perusahaan Umum (PERUM) dan Perusahaan Perseroan (PERSERO) yang dimiliki oleh Negara Ciri dari Perseroan Terbatas (PT), yaitu mempunyai kekayaan sendiri, ada para pemegang saham yang bertindak sebagai pemasok modal, tanggung jawabnya tidak melebihi modal yang disetor, harus ada pengurus yang terorganisir guna mewakili perseroan dalam menjalankan aktivitasnya dalam lalu lintas hukum, baik di dalam maupun di luar pengadilan serta tidak bertanggungjawab secara pribadi atas perikatan yang dibuat oleh perseroan terbatas.¹⁷ Sedangkan pengertian Koperasi dalam Undang-Undang 25 Tahun 1992 tentang Perkoperasian yaitu badan usaha yang beranggotakan

¹⁷Freddy Haris dan Teddy Anggoro, *Hukum Perseroan Terbatas*, Ghalia Indonesia, Jakarta, 2010, Hlm 15.

orang-orang atau badan hukum koperasi yang melandaskan kegiatannya pada prinsip koperasi sekaligus sebagai gerakan ekonomi rakyat yang berdasarkan atas asas kekeluargaan.

2. Teori Investor

Istilah hukum investasi berasal dari terjemahan bahasa Inggris, yaitu *investment of law*. Dalam peraturan perundang-undangan tidak ditemukan istilah investasi. Untuk mengetahui pengertian hukum investasi, kita harus mencari dari berbagai pandangan para ahli dan kamus hukum. Ida Bagus Wyasa Putra, mengemukakan pengertian hukum investasi. Hukum investasi adalah norma-norma hukum mengenai kemungkinan-kemungkinan dapat dilakukannya investasi, syarat-syarat investasi, perlindungan dan yang terpenting mengarahkan agar investasi dapat mewujudkan kesejahteraan bagi rakyat.¹⁸

Di kalangan masyarakat, kata investasi atau penanaman modal merupakan istilah yang dikenal dalam kegiatan bisnis sehari-hari maupun dalam bahasa perundang-undangan. Istilah investasi merupakan istilah yang populer dalam dunia usaha, sedangkan istilah penanaman modal lazim digunakan dalam perundang-undangan. Namun pada dasarnya kedua istilah tersebut mempunyai pengertian yang sama.¹⁹

Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal sebenarnya sudah membedakan secara tegas antara investasi langsung dan investasi tidak langsung. Hal ini dapat dilihat dalam penjelasan Pasal 2 undang-

¹⁸Salim HS dan Budi Sutrisno, *Hukum Investasi di Indonesia*, Rajawali Pers, Jakarta, 2008, Hlm. 9.

¹⁹Ida Bagus Rachmdi Supancana, *Kerangka Hukum dan Kebijakan Investasi Langsung di Indonesia*, Ghalia Indonesia, Jakarta, 2006, Hlm. 1.

undang tersebut, dimana dikatakan “yang dimaksud dengan penanaman modal di semua sektor di wilayah negara Republik Indonesia adalah penanaman modal langsung dan tidak termasuk penanaman modal tidak langsung.”

Hal yang diatur dalam hukum investasi adalah hubungan antara investor dengan penerima modal. Status investor dapat digolongkan menjadi dua macam, yaitu investor asing dan investor domestik. Investor asing merupakan penanam modal yang berasal dari luar negeri, sedangkan investor domestik merupakan penanam modal yang berasal dari dalam negeri. Bidang usaha merupakan bidang kegiatan yang diperkenankan atau dibolehkan untuk berinvestasi. Prosedur dan syarat-syarat merupakan tata cara yang harus dipenuhi oleh investor dalam menanamkan investasinya. Negara merupakan negara yang menjadi tempat investasi itu ditanamkan. Biasanya negara yang menerima investasi merupakan negara-negara yang sedang berkembang.²⁰

Dalam Undang-Undang Penanaman Modal Nomor 25 Tahun 2007 tidak mengadakan pembedaan antara penanaman modal dalam negeri dan penanaman modal asing. Oleh karena itu, undang-undang tersebut mengatur mengenai kegiatan penanaman modal, baik penanaman modal asing dan penanaman modal dalam negeri dan tidak mengadakan pemisahaan undangundang secara khusus, seperti halnya undang-undang penanaman modal terdahulu yang terdiri dari dua undang-undang, yaitu Undang-Undang Penanaman Modal Asing dan Undang-Undang Penanaman Modal Dalam Negeri.

²⁰Salim HS dan Budi Sutrisno, *Op.Cit.*, Hlm. 21.

Menurut ketentuan Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 menyebutkan bahwa penanaman modal adalah segala bentuk kegiatan menanam modal, baik oleh penanam modal dalam negeri maupun penanam modal asing untuk melakukan usaha di wilayah Negara Republik Indonesia.²¹

Menurut Komaruddin, yang dikutip oleh Pandji Anoraga merumuskan penanaman modal dari sudut pandang ekonomi dan memandang investasi sebagai salah satu faktor produksi disamping faktor produksi lainnya, pengertian investasi dapat di bagi menjadi tiga, yaitu:²²

1. Suatu tindakan untuk membeli saham, obligasi atau suatu penyertaan lainnya.
2. Suatu tindakan memberi barang-barang modal.
3. Pemanfaatan dana yang tersedia untuk produksi dengan pendapatan di masa mendatang.

Selain pembagian penanaman modal yang di kenal dalam Undang-Undang Nomor. 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal, yaitu yang membagi penanaman modal dengan penanaman modal asing dan penanaman modal dalam negeri, kegiatan penanaman modal pada hakikatnya dapat diklasifikasikan menjadi dua, yaitu sebagai berikut:

1. Investasi langsung (*direct invesment*) diartikan sebagai kegiatan penanaman modal yang melibatkan pengalihan dana proyek yang memiliki jangka waktu panjang dengan tujuan memperoleh pendapatan reguler,

²¹Lihat Pasal 1 Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal

²²Pandji Anoraga, *Perusahaan Multi Nasional Penanaman Modal Asing*, Dunia Pustaka Jaya, Jakarta, 1995, Hlm. 47.

partisipasi dari pihak yang melakukan pengalihan dana dan suatu risiko usaha.

Investasi langsung ini dapat dilakukan dengan mendirikan perusahaan patungan dengan mitra lokal, melakukan kerja sama operasi tanpa membentuk perusahaan baru; mengonversikan pinjaman menjadi penyertaan mayoritas dalam perusahaan local, memberikan bantuan teknis dan material maupun dengan memberikan lisensi.

2. Investasi Tak Langsung (*Portofolio Investment*) diartkan sebagai kegiatan penanaman modal jangka pendek yang mencakup kegiatan transaksi di pasar modal dan di pasar uang. Penanaman modal ini disebut dengan penanaman modal jangka pendek karena pada umumnya, jual beli saham atau mata uang dalam jangka waktu yang relatif singkat tergantung kepada fluktuasi nilai saham dan/atau mata uang yang hendak mereka jual belikan.²³

Perbedaan antara investasi langsung dengan investasi tidak langsung adalah sebagai berikut:²⁴

- a. Pada investasi tak langsung, pemegang saham tidak memiliki kontrol pada pengelolaan perseroan sehari-sehari.
- b. Pada investasi langsung, biasanya resiko ditanggung sendiri oleh pemegang saham sehingga pada dasarnya tidak dapat menggugat perusahaan yang menjalankan kegiatannya.

²³ David Kairupan, *Aspek Hukum Penanaman Modal Asing di Indonesia*, Kencana, Jakarta, 2013, Hlm. 19.

²⁴ *Ibid.*, Hlm. 21

- c. Kerugian pada investasi tidak langsung, pada umumnya tidak di lindungi oleh hukum kebiasaan Internasional.

Menurut william F.S. investasi dapat dilakukan dalam berbagai bidang usaha, oleh karena itu investasi dibagi dalam beberapa jenis. Dalam praktiknya, jenis investasi dibagi 2 macam yaitu:²⁵

1. Investasi nyata (*real invesment*), yaitu investasi yang dibuat dalam harta tetap seperti tanah, bangunan, peralatan atau mesin-mesin.
2. Investasi finansial (*financial invesment*), yaitu investasi dalam bentuk kontrak kerja, pembelian saham atau obligasi atau surat berharga lainnya seperti sertifikat deposito.

Secara umum dikenal ada dua macam penanaman modal yaitu :

1. Penanaman modal secara langsung (*Direct Invesment*) Merupakan suatu bentuk penanaman modal secara langsung. Dalam hal ini pihak investor langsung terlibat aktif dalam kegiatan pengelolaan usaha dan bertanggungjawab secara langsung apabila terjadi suatu kerugian.
2. Penanaman modal tidak langsung (*Portfolio Invesment*) Merupakan suatu bentuk penanaman modal secara tidak langsung terlibat aktif dalam kegiatan pengelaolaan usaha. Investasi terjadi melalui pemilikan surat-surat pinjaman jangka panjang (obligasi) dan saham-saham perusahaan dimana modal tersebut ditanamakan hanya memasukkan modal dalam bentuk uang atau valuta semata.²⁶

²⁵ Kasmir dan Jakfar, *Studi Kelayakan Bisnis*, Kencana, Jakarta, 2010, Hlm. 4.

²⁶N.Rosyidah Rahmawati, *Hukum Penanaman Modal di Indonesia dalam Menghadapi Era Global*, Bayumedia, Malang, 2004, Hlm. 7

3. Bentuk Usaha Tetap (*Permanent Establishment*) Dan Penanaman Modal

Bentuk-bentuk badan usaha yang umumnya digunakan di Indonesia yakni perusahaan perorangan, firma, persekutuan komanditer dan perusahaan terbatas. Istilah perusahaan untuk pertama kalinya terdapat di dalam Pasal 6 KUH Dagang yang mengatur mengenai penyelenggaraan pencatatan yang wajib dilakukan oleh setiap orang yang menjalankan perusahaan. Meskipun demikian, KUH Dagang tidak memuat penafsiran otentik mengenai arti perusahaan. Mengenai definisi perusahaan dapat ditemukan dalam Undang-Undang Nomor 3 Tahun 1982 tentang Wajib Daftar.

Perusahaan dengan Bentuk Usaha Tetap (BUT) adalah salah satu Wajib Pajak yang menempati kedudukan khusus dalam sistem perpajakan di Indonesia. Perusahaan dengan bentuk usaha tetap adalah termasuk Wajib Pajak Luar Negeri. Oleh karenanya pengertian perusahaan dengan bentuk usaha tetap akan bersinggungan dengan sistem perpajakan dari Negara lain sehingga perusahaan dengan bentuk usaha tetap juga merupakan salah satu hal yang menjadi bahasan dalam perjanjian perpajakan dengan negara lain. Perusahaan dengan Bentuk Usaha Tetap (BUT) (*permanent establishment*) adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia.²⁷

²⁷Hendrik Budi Untung, *Hukum Investasi Indonesia*, Op.Cit., Hlm, 32.

Suatu perusahaan dengan bentuk usaha tetap mengandung pengertian adanya suatu tempat usaha (*place of business*) yaitu fasilitas yang dapat berupa tanah dan gedung termasuk juga mesin-mesin dan peralatan. Tempat usaha tersebut bersifat Permanen dan digunakan untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan dari Orang Pribadi yang tidak bertempat tinggal atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia. Pengertian perusahaan dengan bentuk usaha tetap mencakup pula orang pribadi atau badan selaku agen yang kedudukannya tidak bebas yang bertindak untuk dan atas nama orang pribadi atau badan yang tidak bertempat tinggal atau tidak bertempat kedudukan di Indonesia. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia tidak dapat dianggap mempunyai bentuk usaha tetap di Indonesia apabila orang pribadi atau badan dalam menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia menggunakan agen, broker atau Perantara yang mempunyai kedudukan bebas, asalkan agen atau perantara tersebut dalam kenyataannya bertindak sepenuhnya dalam rangka menjalankan perusahaannya sendiri.²⁸

Menurut Undang-Undang Perpajakan Indonesia, bentuk usaha yang dipergunakan oleh Subjek Pajak Luar Negeri untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, dapat dikatakan sebagai bentuk usaha tetap yang dapat berupa:²⁹

1. tempat kedudukan manajemen;
2. cabang perusahaan;

²⁸ Anonim, *Bentuk Usaha Tetap*, <http://id.wikipedia.org/wiki/>, diunduh 03 April 2017.

²⁹Putu Sudarma Sumadi, *Pengantar Hukum Investasi*, *Op.Cit.*, Hlm.9.

3. kantor perwakilan;
4. gedung kantor;
5. pabrik;
6. bengkel;
7. pertambangan dan penggalian sumber alam; wilayah kerja pengeboran yang digunakan untuk eksplorasi pertambangan;
8. perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan;
9. proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan;
10. pemberian jasa dalam bentuk apapun oleh pegawai atau oleh orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 hari dalam jangka waktu 12 bulan;
11. orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas;
12. agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di Indonesia.

Perbedaan mendasar dibandingkan dengan wajib pajak dalam negeri adalah perusahaan dengan bentuk usaha tetap tidak dapat menikmati *tax treaty* antara Indonesia dengan negara *treaty partner* lainnya karena bukan penduduk Indonesia dan atas laba bersih setelah pajak yang diterima atau diperoleh bentuk usaha tetap dikenakan *branch profit tax*. Efek globalisasi yang diwarnai dengan tumbuhnya kawasan bebas perdagangan, jasa dan modal maka transaksi internasional di dalam negeri pun bertumbuh dengan pesatnya. Tak dapat dipungkiri dan dibendung dengan masuknya banyak penanaman modal asing baik

dalam bentuk *portfolio investment* dan *foreigndirect investment* yang berimplikasi luas bagi suatu negara termasuk Indonesia.³⁰

Dalam melakukan penanaman modal, penanam modal asing dapat melakukannya dalam bentuk *joint venture* (penanaman modal dalam bentuk pembiayaan) yang pada umumnya perusahaan berbentuk penanaman modal asing dan berbadan hukum Indonesia sehingga merupakan wajib pajak dalam negeri (*resident taxpayer*).³¹

Istilah penanam modal adalah sebuah istilah yang berasal dari bahasa bahasa Inggris yaitu *investment*.³² *Investment* atau penanaman modal (investasi) berasal dari bahasa latin *investire* (memakai) yang diartikan berbeda-beda pengertiannya.³³

Pengertian investasi/penanaman modal dapat dilihat dari beberapa pengertian sebagai berikut:

Menurut Salim HS dan Budi Sutrisno mengartikan investasi :³⁴

“Penanaman modal yang dilakukan oleh investor, baik investor asing maupun domestik dalam berbagai bidang usaha yang terbuka untuk investasi, yang bertujuan untuk memperoleh keuntungan”.

³⁰M. Soenarjah., *The International Law On Foreign Investment*, Second Edition, (Cambidge University Press : United Kingdom

³¹Ana Rokhimatussa'dyah dan Suratman, *Hukum Investasi dan Pasar Modal*, Sinar Grafika, Jakarta, 2009, Hlm. 78.

³² David Kairupan, *Aspek Hukum Penanaman Modal Asing di Indonesia*, Kencana Premada Media , Jakarta, 2013, Hlm. 21

³³ S T Kansil dan Cristine S.T. Kansil, *Pokok-Pokok Pengetahuan Hukum Dagang Indonesia*, Sinar Grafika, Cetakan IV, Jakarta Mei 2008, Hlm. 571

³⁴ Salim HS dan Budi Sutrisno, *Hukum Investasi di Indonesia*, Raja grafindo Perasada, jakarta 2008, Hlm. 31

Menurut Kamarudin Ahmad menyatakan investasi adalah :³⁵

“menempatkan uang atau dana dengan harapan untuk memperoleh tambahan atau keuntungan tertentu atas uang atau dana tersebut”.

Menurut Ida Bagus Rahmadi Supanca investasi dapat diartikan sebagai :³⁶
” suatu kegiatan yang dilakukan oleh orang pribadi (natural person) atau badan hukum (recht person) dalam upaya meningkatkan atau mempertahankan bnilai modalnya , baik yang berbentuk uang tunai (cash money) atau peralatan (equipment), aset yang tidak bergerak, hak atas kekayaan intelektual atau keahlian”.

Kamus Besar Bahasa Indonesia diuraikan bahwa Investasi adalah :³⁷

“penanaman uang atau modal kedalam suatu perusahaan atau proyek untuk memperoleh keuntungan”.

Segala bentuk kegiatan penanaman modal baik oleh investor dalam negeri ataupun investor asing untuk melakukan usaha diwilayah Negara Republik Indonesia. Undang-Undang Nomor. 25 tahun 2007 tentang Penanaman Modal dalam Pasal 1 angka (1) menguraikan :

“Penanaman modal adalah segala bentuk kegiatan menanam modal baik oleh penanaman modal dalam negeri maupun penanam modal asing untuk melakukan usaha di wilayah negara Republik indonesia”.

³⁵ Dididk J Rachbini, *Arsitektur Hukum Investasi indonesia* , Indeks, Jakarta, 2008, Hlm. 11

³⁶ Ida Bagus Rahmadi Supancana , *Karangka Hukum dan Kebijakan Investasi Langsung di Indonesia*, Ghalia Indonesia, ciawi Bogor, 2006, Hlm.2

³⁷ Kamus Besar bahasa Indonesia Cet. II, balai pustaka , jakarta , 1989, Hlm. 337

Dari definisi di atas maka pada dasarnya dapat disimpulkan bahwa investasi atau penanaman modal merupakan kegiatan penanaman modal baik berupa uang atau aset-aset lainnya dengan tujuan utama adalah untuk memperoleh keuntungan.

Dalam ketentuan Undang-Undang Nomor 1 tahun 1967 tentang Penanaman Modal Asing, menyatakan bahwa pengertian penanaman modal asing di dalam undang-undang ini adalah penanaman modal untuk menjalankan perusahaan di Indonesia, dalam artian penanam modal secara langsung menanggung resiko dari penanaman modal tersebut dengan keluarnya. Undang-Undang Nomor 25 tahun 2007 tentang Penanaman Modal.³⁸

Ketentuan bentuk usaha tetap dalam suatu perjanjian sangat penting artinya, selain mengatur hak negara tentang mengenakan pajak atas laba usaha (*bussines profit*) yang diterima oleh perusahaan yang berkedudukan di negara mitranya juga mengatur tentang pemajakan laba usaha, berdasarkan ketentuan perjanjian perpajakan negara dapat mengenakan pajak atas laba usaha yang diterima atau diperoleh perusahaan yang berkedudukan di negara mitranya hanya apabila perusahaan tersebut melakukan kegiatan usaha melalui bentuk usaha dari negara sumber tersebut.³⁹

Pengertian bentuk usaha tetap berdasarkan Undang-Undang No.36 Tahun 2008 terdapat dalam pasal 2 ayat 5 yaitu menyebutkan bahwa bentuk usaha tetap ialah bentuk usaha yang digunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari

³⁸Munir Fuady, *Pengantar Hukum Bisnis: Menata Bisnis Modern di Era Global*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 2008, Hlm. 44

³⁹*Aspek Hukum Subjek Hukum Pajak Bentuk Usaha Tetap Menurut Hukum Positif*, paulus_afds@binus.edu, (diakses pada 09 Mei 2017)

seratus delapan puluh tiga hari dalam jangka waktu dua belas bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan kegiatan atau badan usaha di Indonesia jalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia.

E. Konsep Operasional

Untuk memberi arah dan memudahkan memahami maksud dari judul atau ruang lingkup dalam penelitian ini, maka dipandang perlu untuk memberi batasan dari istilah-istilah yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu sebagai berikut:

Hukum Perusahaan adalah semua peraturan hukum yang mengatur mengenai segala jenis usaha dan bentuk usaha.⁴⁰

Bentuk Usaha Tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia.⁴¹

Implementasi Adalah adalah suatu tindakan atau pelaksanaan dari sebuah rencana yang sudah disusun secara matang dan terperinci.⁴²

Penanaman Modal adalah adalah segala bentuk kegiatan menanam modal, baik oleh penanam modal dalam negeri maupun penanam modal asing untuk melakukan usaha di wilayah negara Republik Indonesia.⁴³

⁴⁰Abdulkadir Muhammad, *Hukum Perusahaan Indonesia*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 2010, Hlm 7

⁴¹www.Wikipedia.Com diakses pada tanggal 7 April 2017

⁴²www.Wikipedia.Com diakses pada tanggal 7 April 2017

⁴³Lihat Pasal 1 Butir 1 Undang-undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal

F. Metode Penelitian

Dalam penelitian ini penulis menggunakan metodologi yang dianggap paling sesuai dengan keadaan objek penelitian ini, sebagai berikut :

1. Jenis dan Sifat Penelitian

Dilihat dari jenisnya, maka penelitian ini tergolong dalam jenis penelitian hukum normatif yaitu dengan cara mempelajari kedudukan bentuk usaha tetap dalam penanaman modal di Indonesia kemudian membandingkan apakah hukum yang diterapkan telah sesuai dengan teori-teori hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sedangkan dilihat dari sifatnya, maka penelitian ini bersifat deskriptif yaitu memberikan gambaran secara teliti dan nyata tentang suatu keadaan dalam bentuk uraian kalimat yang jelas dan mendetail berdasarkan data yang penulis temukan dalam rangka menerangkan dan untuk menjawab masalah pokok yang diteliti.

Pemilihan metode ini, sebagaimana yang dijelaskan oleh Peter Mahmud Marzuki, karena penelitian hukum adalah suatu proses untuk menemukan aturan hukum, prinsip hukum, dan doktrin hukum untuk menjawab isu hukum yang dihadapi. Penelitian ini bersifat analistis-eksploratif yakni melalui bahan-bahan kepustakaan.⁴⁴

2. Data dan Sumber Data

Data yang penelitian yang peneliti lakukan adalah data skunder yang terdiri atas:

⁴⁴ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum edisi revisi*, Kencana Pranada Media Group, Jakarta, 2015, hlm. 164

a. Bahan Hukum Primer

Bahan hukum primer merupakan bahan utama yang dijadikan dalam penelitian ini. Antara lain Pancasila, Undang-Undang Dasar 1995, Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal, Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

b. Bahan Hukum Sekunder

yaitu bahan hukum yang memberikan penjelasan mengenai bahan-bahan hukum primer yang berupa buku-buku, teori-teori atau pendapat-pendapat para ahli yang berkaitan dengan penelitian yang penulis lakukan.

c. Bahan Hukum Tersier

yaitu bahan-bahan yang mendukung terhadap bahan hukum primer dan bahan hukum skunder, dalam hal ini penulis menggunakan kamus umum maupun kamus hukum terhadap penggunaan istilah-istilah dalam penulisan.

3. Analisis Data

Setelah melalui proses pengumpulan data dan pengolahan data, kemudian data dianalisis berdasarkan metode kualitatif, yaitu dengan cara memberikan penjelasan dengan menggambarkan hasil penelitian yang diperoleh, kemudian membandingkan hasil penelitian tersebut dengan teori-teori dan pendapat para ahli hukum, serta berdasarkan ketentuan hukum dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah ditetapkan, kemudian setelah data dianalisis, dirumuskan kesimpulan secara Deduktif yaitu mengambil kesimpulan dari hal-hal

yang khusus ke hal-hal yang umum yaitu mengenai tentang Kedudukan Hukum Perusahaan Bentuk Usaha Tetap (*Permanent Establishment*) Dalam Implementasi Penanaman Modal.



Dokumen ini adalah Arsip Miik :
Perpustakaan Universitas Islam Riau

BAB II

TINJAUAN UMUM TENTANG PAJAK PENGHASILAN DAN BENTUK USAHA TETAP DI INDONESIA

A. Tinjauan Umum Tentang Pajak Penghasilan

Pembangunan nasional merupakan kegiatan yang berlangsung terus menerus dan berkesinambungan guna meningkatkan kesejahteraan sehingga untuk dapat mewujudkan kemandirian suatu bangsa atau negara dalam pembiayaan pembangunan yakni berasal dari dalam negeri berupa pajak. Untuk itu dalam rangka meningkatkan penerimaan negara pemerintah perlu mengoptimalkan sumber-sumber penerimaan domestik berupa pajak. Pajak digunakan untuk membiayai pembangunan yang berguna bagi kepentingan bersama. Seiring dengan perkembangan perekonomian Indonesia telah diikuti juga dengan kebijakan-kebijakan di bidang pajak. Begitu pula dengan penganangan perdagangan bebas (*free trade*) membawa konsekuensi dalam kebijakan perpajakan. Karena itulah pajak selalu berkembang di masyarakat. Sebagai salah satu alat pendukung yang menunjang agar tercapai keberhasilan ekonomi dalam meraih peluang hukum.

Salah satu bagian yang disoroti adalah hukum pajak. Hukum pajak yaitu keseluruhan dari peraturan-peraturan yang meliputi kewenangan pemerintah untuk memungut pajak. Kewenangan pemungutan pajak berada pada pemerintah. Keseluruhan peraturan-peraturan yang meliputi kewenangan pemerintah untuk

mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkan kembali kepada masyarakat melalui kas negara termasuk dalam ruang lingkup pengertian hukum pajak.⁴⁵

Sebagai negara hukum segala sesuatu harus ditetapkan dalam undang-undang. Pemungutan pajak di Indonesia diatur dalam Pasal 23A Amandemen Undang-Undang Dasar 1945, bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur undang-undang. Apabila membahas pengertian pajak, banyak para ahli memberikan batasan tentang pajak, diantaranya pengertian pajak yang dikemukakan oleh Prof. Dr. Rachmat. Soemitro, SH, menyatakan;⁴⁶"Pajak adalah iuran pajak kepada kas negara berdasarkan undangundang (yang dapat dipisahkan) dengan tidak mendapat jasa timbale (kontraprestasi), yang langsung dapat ditujukan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum."

Ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak, adalah :

1. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya yang sifatnya dapat dipaksakan.
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
3. Pajak dipungut oleh negara baik pemerintah pusat ataupun pemerintah daerah.

⁴⁵Anastasia Diana dan Lilis Setiawati, 2004, *Perpajakan Indonesia*, Andi, Yogyakarta, 2004, hlm. 3-4.

⁴⁶Rochmat Soemitro dan Dewi Kania Sugiharti, *Asas Dan Dasar Perpajakan 1*, Refika Aditama, Bandung, 2004, hlm. 5-6.

4. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.

5. Pajak dapat pula mempunyai tujuan selain penerimaan, yaitu mengatur.

Dari ciri di atas dapat terlihat adanya dua (2) fungsi pajak, yaitu :⁴⁷

1. Fungsi Penerimaan (*budgeter*)

Pajak sebagai sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah.

2. Fungsi Mengatur (*reguler*)

Pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi.

Untuk mencapai tujuan pemungutan pajak perlu memegang teguh asas-asas pemungutan dalam memilih alternatif pemungutannya. Sehingga terdapat keserasian pemungutan pajak dengan tujuan dan asas yang masih diperlukan lagi yaitu pemahaman atas perlakuan pajak tertentu. Asas-asas pemungutan pajak sebagaimana dikemukakan oleh Adam Smith dalam buku *An Inquiry into The Nations and Cause of The Wealth of Nations* menyatakan bahwa pemungutan pajak hendaknya didasarkan pada :⁴⁸

1. *Equality*

Pemungutan pajak harus bersifat adil dan merata, yaitu pajak dikenakan kepada orang pribadi yang harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak atau *ability to pay* dan sesuai dengan manfaat yang diterima. Adil dimaksudkan bahwa

⁴⁷ Bohari ,*Pengantar Hukum Pajak*, Rajawali Pers, Jakarta, 2005, hlm. 8-10

⁴⁸Haula Rosdianadan Rasin Tarigan, *Perpajakan*, Rajawali Pers, Jakarta, 2005, hlm. 14-15

setiap wajib pajak menyumbangkan uang untuk pengeluaran pemerintah sebanding dengan kepentingannya dan manfaat yang diminta.

2. *Certainty*

Penetapan pajak tidak ditentukan sewenang-wenang. Oleh karena itu wajib pajak harus mengetahui secara jelas dan pasti besarnya pajak yang terutang, kapan harus dibayar serta batas waktu pembayaran.

3. *Convenience*

Kapan wajib pajak itu harus membayar pajak sebaiknya sesuai dengan saat-saat yang tidak menyulitkan Wajib Pajak memperoleh penghasilan. Sistem pemungutan ini disebut *pay as you earn*.

4. *Economy*

Secara ekonomi bahwa biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak bagi wajib pajak diharapkan seminimum mungkin, demikian pula beban yang dipikul wajib pajak.

Keadilan dalam pemungutan pajak dibedakan dalam :

1. Keadilan Horisontal

Pemungutan pajak adil secara horisontal apabila beban pajaknya sama atas semua wajib pajak yang memperoleh penghasilan yang sama dengan jumlah tanggungan yang sama, tanpa membedakan jenis penghasilan atau sumber penghasilan.

2. Keadilan Vertikal

Keadilan dapat dirumuskan (horisontal dan vertikal) bahwa pemungutan pajak adil apabila orang dalam kondisi ekonomis yang sama dikenakan pajak yang sama, demikian sebaliknya.

Sejak jaman penjajahan Belanda sampai awal masa Orde Baru, system pemajakan di Indonesia didasarkan pada *Official Assessment System*. Pada masa itu seluruh proses pelaksanaan kewajiban perpajakan mulai dari menentukan siapa yang harus menjadi wajib pajak, menghitung dan menetapkan besarnya pajak terutang, sampai pembayaran dan pelaporan pajak dilakukan oleh fiskus sebagai *officer*. Wajib pajak hanya diminta memberikan data dan menyerahkan uang untuk disetor oleh fiskus ke kas Negara.⁴⁹

Kemudian mulai tahun 1984, sejalan dengan reformasi total di bidang perpajakan di Indonesia, diberlakukan *Self Assessment System*, dimana seluruh proses pelaksanaan kewajiban perpajakan mulai dari menentukan siapa menjadi Wajib Pajak, menghitung dan menetapkan besarnya pajak terutang, menyetor pajak terutang ke kas Negara, melaporkan perhitungan dan penyetoran yang dilakukannya, dan mempertanggungjawabkan semua kewajiban itu dipercayakan kepada Wajib Pajak itu sendiri.⁵⁰

B. Definisi Pajak Penghasilan Pada Bentuk Usaha Tetap

Pajak Penghasilan (PPh) sebelum perubahan perundang-undangan perpajakan tahun 1983 diatur dalam perundang-undangan/ordonansi seperti yang dikenal dengan Pajak Pendapatan orang pribadi yang dipungut berdasarkan Ordonansi Pajak Pendapatan Tahun 1984 dan pajak perseroan yang diatur dalam Ordonansi Pajak Perseroan Tahun 1925 serta pajak atas bunga, dividen dan royalti yang diatur dalam Undang-Undang Pajak atas Bunga, Dividen dan Royalti tahun

⁴⁹Muda Markus dan Lalu Hendry Yujana, *Pajak Penghasilan*, Gramedia, Jakarta, 2004, hlm. 231-232

⁵⁰Syofrin Syofyan dan Asyhar Hidayat, *Hukum Pajak dan Permasalahannya*, Refika Aditama, Bandung, 2004, hlm. 86-88

1970. Selanjutnya, Sejak tahun 1984 Pajak Penghasilan dipungut berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Dalam perkembangannya, Undang-Undang Pajak Penghasilan ini dilakukan perubahan pada tahun 1990, 1994, 2000 dan yang terakhir dilakukan perubahan tahun 2008 dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yang digunakan sebagai Dasar Hukum Pemungutan Pajak Penghasilan merupakan perpaduan dari beberapa ketentuan yang sebelumnya diatur secara terpisah sebagaimana telah diuraikan di atas. Dalam pemungutan pajak penghasilan digunakan asas-asas :⁵¹

1. Asas Tempat Tinggal

Negara-negara mempunyai hak untuk memungut atas seluruh penghasilan Wajib Pajak berdasarkan tempat tinggal Wajib Pajak. Wajib Pajak yang bertempat tinggal di Indonesia dikenai pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh yang berasal dari Indonesia atau dari luar negeri (pasal 4 UU Pajak Penghasilan).

2. Asas Kebangsaan

Pengenaan pajak dihubungkan dengan suatu negara. Asas ini diberlakukan kepada setiap orang asing yang bertempat tinggal di Indonesia untuk membayar pajak.

3. Asas Sumber

Negara mempunyai hak untuk memungut pajak atas penghasilan yang bersumber pada suatu negara yang memungut pajak. Dengan demikian Wajib Pajak

⁵¹Waluyo dan B. Ilyas Wirawan, *Perpajakan Indonesia*, Salemba Empat, Jakarta, 2003, hlm.17

menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia dikenakan pajak di Indonesia tanpa memperhatikan tempat tinggal Wajib Pajak.

Pajak penghasilan dikategorikan sebagai Pajak Pusat yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara, sedang ditinjau dari sifatnya dikategorikan sebagai jenis pajak-pajak Subjektif yang kewajiban pajaknya melekat pada Subjek Pajak yang bersangkutan, artinya kewajiban pajak tersebut dimaksudkan untuk tidak dilimpahkan kepada Subjek Pajak lainnya.⁵²

Subjek pajak diartikan sebagai orang yang dituju oleh undang-undang untuk dikenakan pajak. Pajak Penghasilan yang dikenakan terhadap Subjek Pajak berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam Tahun Pajak. Subjek Pajak Penghasilan terdiri dari :

1. Orang Pribadi

Orang pribadi sebagai subjek pajak dapat bertempat tinggal atau berada di Indonesia ataupun di luar Indonesia.

2. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak.

Warisan yang belum terbagi merupakan subjek pajak pengganti menggantikan mereka yang berhak yaitu ahli waris. Apabila warisan tersebut telah dibagi, maka kewajiban perpajakannya beralih kepada ahli waris.

3. Badan

Pengertian Badan mengacu pada Undang-Undang KUP. Bahwa badan adalah sekumpulan orang dan atau modal yang merupakan kesatuan baik yang

⁵²Supramono dan Theresia Woro Damayanti, 2004, *Perpajakan Indonesia*, Andi, Yogyakarta, 2004, hlm. 45

melakukan usaha maupun tidak melakukan usaha yang meliputi Perseroan Terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Daerah dengan nama dan bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi sejenis, lembaga, bentuk usaha tetap dan badan lainnya.

4. Bentuk Usaha Tetap

Bentuk Usaha Tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih 183 hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia. Bentuk Usaha Tetap ditentukan sebagai Subjek Pajak tersendiri terpisah dari badan. Perlakuan perpajakannya sama dengan Subjek Pajak badan. Berdasarkan lokasi atau kedudukannya Subjek Pajak dapat dibedakan menjadi dua, yaitu:

1. Subjek Pajak Dalam Negeri

- a. Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.
- b. Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia.
- c. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yangberhak.

2. Subjek Pajak Luar Negeri

- a. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.
- b. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

Yang tidak termasuk subjek pajak penghasilan adalah :

1. Badan perwakilan negara asing.
2. Pejabat-pejabat perwakilan diplomatik dan konsulat atau pejabat-pejabat lain dari negara asing dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada dan bertempat tinggal bersama-sama mereka dengan syarat bukan Warga Negara Indonesia dan di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan lain diluar jabatan atau pekerjaannya tersebut, serta negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik.
3. Organisasi-organisasi internasional yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dengan syarat Indonesia menjadi anggota organisasi tersebut tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan lain untuk memperoleh

penghasilan dari Indonesia selain pemberian pinjaman kepada pemerintah yang dananya berasal dari iuran para anggota.

4. Pejabat-pejabat perwakilan organisasi internasional yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dengan syarat bukan Warga Negara Indonesia dan tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia.

Yang menjadi objek pajak penghasilan adalah penghasilan. Definisi Penghasilan menurut Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan adalah : “Setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.”

Dalam Pasal 5 OECD Model (2003) bentuk usaha tetap atau *Permanent Establishment* (selanjutnya disebut PE dalam tulisan ini) dalam ayat 1 dikatakan : *For the purposes of this Convention, the term “permanent establishment” means a fixed place of business through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on.* Ayat 2 dikatakan : *The term “permanent establishment” includes especially: a) a place of management; b) a branch; c) an office; d) a factory; e) a workshop, and f) a mine, an oil or gas well, a quarry or any other place of extraction of natural resources.* Ayat 3 dikatakan : *A building site or construction or installation project constitutes a permanent establishment only if it lasts more than twelve months.*

Sejalan dengan pengertian tersebut, berdasarkan penjelasan Pasal 2 ayat 5 UU No 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan dijelaskan bahwa Suatu bentuk usaha tetap mengandung pengertian adanya suatu tempat usaha (*place of business*) yaitu fasilitas yang dapat berupa tanah dan gedung termasuk juga mesin-mesin, peralatan, gudang dan komputer atau agen elektronik atau peralatan otomatis (*automated equipment*) yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan aktivitas usaha melalui internet. Tempat usaha tersebut bersifat permanen dan digunakan untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan dari orang pribadi (*nature person*) yang tidak bertempat tinggal atau badan (*legal person*) yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia.⁵³

Pengertian perusahaan dengan bentuk usaha tetap mencakup pula orang pribadi atau badan selaku agen yang kedudukannya tidak bebas yang bertindak untuk dan atas nama orang pribadi atau badan yang tidak bertempat tinggal atau tidak bertempat kedudukan di Indonesia. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia tidak dapat dianggap mempunyai bentuk usaha tetap di Indonesia apabila orang pribadi atau badan dalam menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia menggunakan agen, broker atau perantara yang mempunyai kedudukan bebas, asalkan agen atau perantara tersebut dalam kenyataannya bertindak sepenuhnya dalam rangka menjalankan perusahaannya sendiri. Dalam

⁵³Tony Marsyahrul, *Pajak Penghasilan Potongan Dan Pungutan*, Grasindo, Jakarta, 2005, hlm, 43-45

tax treaty model OECD, pengecualian perusahaan dengan bentuk usaha tetap yaitu sebagai berikut :

1. Apabila perusahaan suatu negara dari suatu negara *treaty partner* menjalankan kegiatan-kegiatan yang terbatas di Indonesia yang cakupan kegiatan-kegiatannya adalah sebagai berikut: 1). Penggunaan fasilitas-fasilitas semata-mata dimaksudkan untuk menyimpan, memamerkan barang-barang atau barang dagangan milik perusahaan. 2). Pengurusan persediaan barang-barang atau barang dagangan milik perusahaan semata-mata dimaksudkan untuk disimpan, dipamerkan atau diolah lebih lanjut oleh perusahaan lain. 3). Pengurusan tempat usaha tetap semata-mata dimaksudkan untuk pembelian barang-barang atau barang dagangan, mengumpulkan informasi bagi keperluan perusahaan, untuk tujuan periklanan, memberikan informasi atau untuk menjalankan kegiatan-kegiatan yang bersifat persiapan ataupun penunjang bagi perusahaan.
2. Apabila perusahaan tersebut menjalankan melalui agen yang bertindak bebas tanpa adanya instruksi dari perusahaan di luar negeri semisal makelar, komisioner umum.
3. Apabila suatu perusahaan yang berkedudukan di suatu negara *treaty partner* yang menguasai atau dikuasai oleh perusahaan lain yang berkedudukan di negara *treaty partner* lainnya atau menjalankan usaha di negara *treaty* lainnya.

Sedangkan, untuk penghasilan yang diperoleh penduduk dari suatu Negara Pihak pada persetujuan sehubungan dengan jasa-jasa profesional atau pekerjaan bebas lainnya hanya akan dikenakan pajak di Negara itu kecuali dalam hal

dibawah ini, dimana penghasilan itu dapat juga dikenai pajak di Negara pada persetujuan lainnya:

1. Jika mempunyai suatu tempat tertentu yang tersedia secara teratur dipergunakan untuk menjalankan pekerjaan di negara pihak lainnya pada Persetujuan itu, penghasilan tersebut dapat dikenakan pajak di negara pihak lainnya itu tetapi hanya bagian penghasilan yang dianggap berasal dari tempat tertentu itu; atau
2. Jika tinggal di negara pihak lainnya itu selama suatu masa atau masa masa yang tidak melebihi 183 hari dalam masa 12 bulan yang mulai atau berakhir pada satu tahun pajak, dalam hal ini hanya penghasilan yang diperoleh dari kegiatan-kegiatan yang dilakukan di negara lain itulah yang akan dikenakan pajak di negara pihak lainnya itu.

Dengan demikian suatu usaha yang dilakukan oleh penduduk asing di negara Indonesia harus ditentukan saat kapan mereka menjadi perusahaan dengan bentuk usaha tetap atau tempat usaha tetap. Kewajiban pajak subjektif dimulai pada saat orang pribadi atau badan menjalankan usaha atau kegiatan melalui suatu perusahaan dengan bentuk usaha tetap. Berakhir pada saat orang pribadi atau badan tidak lagi menjalankan usaha atau kegiatan melalui suatu perusahaan dengan bentuk usaha tetap (Pasal 2A ayat (3) UU PPh).

C. Tinjauan Umum Tentang Bentuk Badan Usaha

Bentuk-bentuk badan usaha yang umumnya digunakan di Indonesia yakni perusahaan perorangan, firma, persekutuan komanditer dan perusahaan terbatas. Istilah perusahaan untuk pertama kalinya terdapat di dalam Pasal 6 KUH Dagang

yang mengatur mengenai penyelenggaraan pencatatan yang wajib dilakukan oleh setiap orang yang menjalankan perusahaan. Meskipun demikian, KUH Dagang tidak memuat penafsiran otentik mengenai arti perusahaan. Mengenai definisi perusahaan dapat ditemukan dalam Undang-Undang Nomor 3 Tahun 1982 tentang Wajib Daftar. Menurut Molengraaff, perusahaan adalah keseluruhan perbuatan yang dilakukan secara terus menerus, bertindak ke luar untuk memperoleh penghasilan, dengan cara memperdagangkan atau menyerahkan barang atau mengadakan perjanjian perdagangan. Rumusan yang dikemukakan oleh Molengraaff tersebut hanya meliputi jenis usaha dan tidak meliputi perusahaan sebagai badan usaha.

Sedangkan menurut Polak, suatu usaha untuk dapat dimasukkan dalam pengertian perusahaan harus mengadakan pembukuan, yaitu perhitungan mengenai laba dan rugi. Menurut ketentuan Pasal 1 huruf b UU Wajib Daftar Perusahaan, yang dimaksud dengan perusahaan adalah setiap bentuk usaha yang menjalankan setiap jenis usaha yang bersifat tetap dan terus menerus dan yang didirikan, bekerja serta berkedudukan dalam wilayah Negara Republik Indonesia, untuk tujuan memperoleh keuntungan atau laba. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa unsur-unsur perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Badan usaha. Perusahaan memiliki bentuk tertentu, baik yang berupa badan hukum maupun yang bukan badan hukum. Contohnya Perusahaan Dagang (perusahaan perorangan), Firma, Persekutuan Komanditer, Perseroan Terbatas, Perusahaan Umum, Perusahaan Perseroan dan Koperasi.

2. Kegiatan dalam bidang perekonomian, meliputi bidang perindustrian, perdagangan, perjasaan, dan pembiayaan.
3. Terus-menerus. Artinya adalah kegiatan usaha dilakukan sebagai mata pencarian, tidak insidental dan bukan pekerjaan sambilan.
4. Bersifat tetap. Maksudnya ialah kegiatan usaha yang dilaksanakan tidak berubah atau berganti dalam waktu singkat, tetapi untuk jangka waktu yang lama.
5. Terang-terangan, berarti kegiatan usaha ditujukan kepada dan diketahui oleh umum, bebas berhubungan dengan pihak lain, diakui dan dibenarkan oleh pemerintah berdasarkan undang-undang.
6. Keuntungan dan atau laba, berarti tujuan dari perusahaan adalah untuk memperoleh keuntungan dan atau laba.
7. Pembukuan, dimana perusahaan wajib untuk menyelenggarakan pencatatan mengenai kewajiban dan hak yang berkaitan dengan kegiatan usahanya.

Perusahaan perorangan (UD) dimiliki, dikelola dan dipimpin oleh seseorang yang bertanggung jawab penuh terhadap semua resiko dan aktivitas perusahaan. Tidak ada pemisahan modal antara kekayaan pribadi dan kekayaan perusahaan. Sehingga memiliki kelebihan yakni pemilik bebas mengambil keputusan, seluruh keuntungan perusahaan menjadi hak pemilik perusahaan, rahasia perusahaan terjamin. Sedangkan kekurangannya antara lain tanggungjawab pemilik tidak terbatas, sumber keuangan perusahaan terbatas, kelangsungan hidup perusahaan kurang terjamin, dan seluruh aktivitas manajemen dilakukan sendiri, sehingga pengelolaan manajemen menjadi kompleks.

Firma (Fa) merupakan persekutuan antara dua orang atau lebih dengan bersama untuk melaksanakan usaha, umumnya dibentuk oleh orang-orang yang memiliki Keahlian sama atau seprofesi dengan tanggungjawab masing-masing anggota tidak terbatas, laba ataupun kerugian akan ditanggung bersama. Kebaikan dari firma kemampuan manajemen lebih besar, karena ada pembagian kerja diantara para anggota, pendiriannya relatif mudah baik dengan Akta atau tidak memerlukan Akta Pendirian dan kebutuhan modal lebih mudah terpenuhi. Sedangkan keburukannya tanggungjawab pemilik tidak terbatas dan kerugian yang disebabkan oleh seorang anggota, harus ditanggung bersama anggota lainnya.

Bentuk Badan Usaha CV adalah bentuk perusahaan kedua setelah PT yang paling banyak digunakan para pelaku bisnis untuk menjalankan kegiatan usahanya di Indonesia. Namun tidak semua bidang usaha dapat dijalankan Perseroan Komanditer (CV), hal ini mengingat adanya beberapa bidang usaha tertentu yang diatur secara khusus dan hanya dapat dilakukan oleh badan usaha Perseroan Terbatas (PT). Perseroan Komanditer adalah bentuk perjanjian kerjasama berusaha bersama antara 2 (dua) orang atau lebih, dengan akta otentik sebagai akta pendirian yang dibuat dihadapan notaris yang berwenang.

Para pendiri perseroan komanditer terdiri dari pesero aktif dan pesero pasif yang membedakan adalah tanggungjawabnya dalam perseroan. Pesero Aktif yaitu orang yang aktif menjalankan dan mengelola perusahaan termasuk bertanggung jawab secara penuh atas kekayaan pribadinya. Pesero Pasif yaitu orang yang hanya bertanggung jawab sebatas uang yang disetor saja kedalam

perusahaan tanpa melibatkan harta dan kekayaan pribadinya. Adapun kebaikan dari CV yakni kemampuan manajemen lebih besar, proses pendiriannya relatif mudah, modal yang dikumpulkan bisa lebih besar. Keburukannya yaitu sebagian sekutu yang menjadi Persero Aktif memiliki tanggung tidak terbatas, sulit menarik kembali modal.

Terhadap bentuk perusahaan yang menjadi topik bahasan dalam tesis ini terdapat berbagai istilah yang bersumber dari berbagai bahasa antara lain, menurut E.W. Chance⁵⁴ *Company Limited by shares is a partnership, the liability of its members is restricted to the amount remaining unpaid on his shares ... The limitation of liability in a limited company is in respect only of the liability of the members, which is to the company. The liability of the company to its creditors is in no way restricted: the creditors may look only to the company for payment of their debts and they have no rights against the members as such. Unlike a partnership, a company is at law a corporate body, a legal persona with an existence quite independent of its members.*⁵⁴

Naamloze Vennootschap atau yang sering disingkat dengan (NV) pada pokoknya menurut Achmad Ichsan⁵⁵ merupakan suatu sebutan pada zaman Hindia Belanda untuk perseroan yang diatur dalam Kitab Undang-undang Hukum Dagang Pasal 36 s/d 56. Sebutan “naamloos” dalam arti tanpanama ini disebabkan karena N.V itu tidak mempunyai nama seperti firmadan pada umumnya juga tidak menggunakan salah satu nama dari anggotapeseronya;

⁵⁴E.W. Chance, 1948, *Principles of Mercantile Law*, The Gregg Publishing Co., Ltd, London, 1948, hlm. 171-172

⁵⁵Achmad Ichsan, *Hukum Dagang; Lembaga Perserikatan, Surat-Surat Berharga, Aturan- Aturan Angkutan*, Pradnya Paramitha, Jakarta, 2004, hlm. 134

identifikasinya terletak dalam obyek perusahaan yang menjaditujuan usahanya umpama PT. Perusahaan Dagang Beras. Setelah Proklamasi Kemerdekaan Indonesia, istilah Perseroan Terbatas atau yang sering disingkat dengan PT dapat dikatakan merupakan istilah mulai populer penggunaannya di Indonesia. Hal ini dapat ditelusuri dari banyaknya definisi yang diberikan oleh para sarjana sebagai berikut:

M.H. Tirta Amidjaja mengemukakan bahwa perseroan terbatas itu ialah perseroan yang didirikan untuk menjalankan suatu perusahaan dengan modal yang tertentu, yang terbagi atas saham-saham dan tiap-tiap pesero pemegang saham turut serta didalamnya sebanyak satu saham atau lebih dengan tidak bertanggungjawab sendiri untuk persetujuan-persetujuan perseroan itu.⁵⁶

Dengan kalimat yang kurang-lebih sama maknanya K.R.M.T Tirtodiningrat kemudian mengemukakan bahwa perseroan terbatas adalah suatu persekutuan dengan modal tertentu yang dibagi-bagikan dalam beberapa sero atau saham, dimana tiap-tiap anggota mengambil bahagian secara memiliki satu atau beberapa sero, sedang pemegang-pemegang perseroan bertanggung jawab atas pinjaman-pinjaman dari perseroan terbatas hanya hingga jumlah yang tersebut pada perseroan yang dimiliki itu.⁵⁷

Pandangan beberapa sarjana mengenai definisi PT tersebut secara tidak langsung menunjukkan perjalanan sejarah dari istilah atau nama yang dipergunakan secara khusus dan resmi untuk menggambarkan perseroan yang

⁵⁶M.H. Tirta Amidjaja, *Pokok-Pokok Hukum Perniagaan*, Djambatan, Jakarta, 2004, hlm.108.

⁵⁷K.R.M.T. Tirtodiningrat, *Ihtisar Hukum Perdata dan Hukum Dagang*, Pembangunan, Jakarta, 2004, hlm. 132

diatur dalam Kitab Undang-undang Hukum Dagang (KUHD) mulai dari Pasal 36 sampai dengan Pasal 56. Pada intinya istilah Perseroan Terbatas tidaklah merupakan terjemahan dari istilah *Naamloze Vennootschap*, namun demikian istilah Perseroan Terbatas disamping merupakan istilah yang diserap dari perbendaharaan kata dalam bahasa Indonesia, istilah tersebut lebih relevan dan dapat secara lebih tepat mendeskripsikan bentuk dan sifat perseroan yang diatur dalam pasal-pasal KUHD itu.

Hal ini dapat ditelusuri dari pendapat yang dikemukakan oleh Prof. Soekardono⁵⁸ bahwa pada dasarnya istilah tersebut lebih sesuai dengan sifat-sifatnya bentuk perusahaan yang dijalankan. Ditambahkan dengan pandangan bahwa Perseroan Terbatas atau yang disingkat dengan PT, terjadi dari dua kata, yaitu: perseroan dan terbatas. Perseroan ialah persekutuan yang modalnya terdiri dari sero-sero atau saham-saham (*aandeel, aktien*), sedangkan kata “terbatas” itutertuju pada tanggung jawab pemegang saham atau pesero yang bersifat “terbatas” pada jumlah nominal daripada sahasaham yang dimilikinya.istilah “perseroan terbatas” lebih tepat daripada istilah “Naamloze Vennootschap”, sebab arti istilah “perseroan terbatas” lebih jelas dan tepat menggambarkan tentang keadaan senyatanya....,⁵⁹ maka makna dari istilah *Perseroan Terbatas* menjadi semakin jelas dan pada akhirnya istilah tersebut dipergunakan sebagai istilah resmi dalam berbagai keperluan baik yang menyangkut dokumen notariil maupun

⁵⁸R. Soekardono, *Hukum Dagang Indonesia Jilid I (bagian kedua)*, Rajawali, Jakarta, 2004, hlm. 127

⁵⁹H.M.N. Purwosutjipto, *Pengertian Pokok Hukum Dagang Indonesia 2 (Bentuk- Bentuk Perusahaan)*, Djambatan, Jakarta, 2004, hlm. 89

dokumen-dokumen negara seperti Berita Negara Republik Indonesia (BNRI) dan Tambahan Berita Negara Republik Indonesia (TBNRI).

Kendati pun pengaturan mengenai Perseroan Terbatas yang dituangkan dalam KUHD mulai dari Pasal 26 sampai dengan Pasal 56 secara berturut-turut sudah digantikan dengan diundangkannya Undang-undang No. 1 Tahun 1995 dan Undang-undang No. 47 Tahun 2007, penggunaan istilah Perseroan Terbatas masih tetap dipertahankan. Di samping menggunakan Perseroan Terbatas sebagai nama atau titel, kedua undang-undang tersebut secara khusus juga mencantumkan pengertian atau definisi mengenai apa yang dimaksudkan dengan Perseroan Terbatas.

Pengertian tersebut diatur dalam Pasal 1 angka 1 Undang-undang No. 40 Tahun 2007 yang menentukan: Perseroan Terbatas, yang selanjutnya disebut Perseroan, adalah badan hukum yang merupakan persekutuan modal, didirikan berdasarkan perjanjian, melakukan kegiatan usaha dengan modal dasar yang seluruhnya terbagi dalam saham dan memenuhi persyaratan yang ditetapkan dalam Undang-undang ini serta peraturan pelaksanaannya. Dari pengertian yang ditentukan secara yuridis tersebut dapatlah diuraikan adanya 5 (lima) unsur yang pada pokoknya saling berkaitan sebagai berikut:

- a. Perseroan Terbatas adalah badan hukum yang merupakan persekutuan modal,
- b. didirikan berdasarkan perjanjian,
- c. melakukan kegiatan usaha,
- d. modal dasar yang seluruhnya terbagi dalam saham,

e. memenuhi persyaratan yang ditetapkan dalam Undang-undang ini serta peraturan pelaksanaannya.

Mengingat karena beberapa hal menyangkut unsur-unsur tersebut sudah disinggung secara garis besarnya pada bahasan terdahulu, maka dalam bahasan pada sub bab ini akan lebih ditekankan pada penguraian unsur Perseroan Terbatas adalah badan hukum yang merupakan persekutuan modal. Namun demikian dan mengingat pula bahwa unsur-unsur yang lainnya juga memiliki arti yang tidak kalah pentingnya, maka penguraiannya tidaklah cukup hanya berupa penegasan semata-mata. Terhadap unsur-unsur yang lainnya itu akan ditambahkan pula penjelasan-penjelasan yang perlu dan relevan.

Perseroan Terbatas adalah badan hukum yang merupakan persekutuan modal, Pernyataan yang dituangkan dalam Undang-undang No. 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (UUPT) bahwa Perseroan Terbatas (PT) adalah badan hukum yang merupakan persekutuan modal mengandung dua hal; *pertama*, memberikan ketegasan dan *kedua*, UUPT tidak menentukan secara rinci penegasan PT sebagai badan hukum persekutuan modal.⁶⁰

Mengenai hal yang pertama, hendaknya patut diberikan apresiasi yang tinggi karena dengan ditegaskannya bahwa PT adalah badan hukum yang merupakan persekutuan modal, berarti UUPT telah memberikan suatu kepastian hukum mengenai status hukum PT. Disamping itu penegasan tersebut merupakan langkah maju apabila dibandingkan terutama dengan KUHD yang tidak menentukan secara tegas tentang status PT sebagai badan hukum. Berkaitan

⁶⁰Jamin Ginting, *Hukum Perseroan Terbatas*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2007, hlm.13-14

dengan hal yang kedua, perihal badan hukum dan persekutuan modal merupakan pilar-pilar penting bagi PT yang menimbulkan keingintahuan untuk mendalaminya lebih jauh lagi, akan tetapi UUPT justru UUPT tidak mengatur secara terperinci mengenai pengertian istilah tersebut. Oleh karena itu pemahamannya dilakukan melalui penelusuran terhadap sumber bahan hukum sekunder.

Dalam sistem *common law*, badan hukum dipadankan dengan *corporation* dan Henry Campbell Black mengemukakan bahwa *corporation* merupakan *an artificial person or legal entity created by or under the authority of the laws of a state or nation*. Selanjutnya secara lebih rinci, Lewis D. Solomon dan Alan R. Palmiter⁶¹ memandang...*corporation is a structuring device for conducting modern business. It is a framework-a legal person- through which a business can enter into contracts, own property, sue in court and besued.*

Berdasarkan penelusuran sumber-sumber bahan hukum sekunder baik dari penulis yang pemikirannya dilatarbelakangi prinsip-prinsip *civil law system* maupun *common law system* dapat dipetik makna yang umum, bahwa badan hukum itu pada pokoknya merupakan suatu entitas yang diciptakan oleh hukum dan diperlakukan sama seperti layaknya manusia. Pasal 7 ayat (1) UUPT menentukan Perseroan didirikan oleh 2 (dua) orang atau lebih dengan akta notaris yang dibuat dalam bahasa Indonesia. Berdasarkan penafsiran secara gramatikal, ketentuan tersebut mengandung pengertian bahwa sebelum datang menghadap dihadapan notaris, para pendiri sebenarnya sudah mempersiapkan kesepakatan-

⁶¹ Lewis D. Solomon dan Alan R. Palmiter, *Corporation, Examples and Explanations*, Little, Brown and Company, Boston, 1994, hlm. 3

kesepakat yang dihasilkan dari perjanjian pendahuluan diantara mereka sebelumnya.

Adanya perjanjian pendahuluan yang sifatnya konsensual (*consensueel*) atau suatu perjanjian yang didasarkan pada kata sepakat itu dan juga akta notaris yang juga berisi anggaran dasar sebagai tonggak awal berdirinya suatu PT tersebut keduanya semakin memperlihatkan dengan pasti bahwa PT didirikan berdasarkan perjanjian. Oleh karena itu dapat dikemukakan pendirian dan eksistensinya PT sebenarnya merupakan implementasi atau perwujudan dari perjanjian terutama yang terjadi diantara sesama pendiri.

Mengingat PT itu didirikan berdasarkan perjanjian, maka hal ini mencerminkan bahwa sebenarnya pendirian PT tunduk pada Hukum Perjanjian atau Contract Law yang menurut Gordon D Schaber dan Claude D. Rohwer⁶²... *is initially concerned with determining what promises the law will enforce or otherwise recognize as creating legal rights.*

Berkaitan Pasal 2 UUPT menentukan Perseroan mempunyai maksud dan tujuan serta kegiatan usaha yang tidak bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan, ketertiban umum, dan/atau kesusilaan. Pertama-tama yang patut dikemukakan pasal ini pada pokoknya merupakan suatu konsekuensi logis dari pemikiran teoritis bahwa pendirian PT didasarkan pada perjanjian dan sebagai hasil implementasi dari perjanjian. Oleh karena itu segala sesuatunya dan dalam hal ini menyangkut maksud, tujuan serta kegiatan usaha perseroan tidak boleh bertentangan dengan ketiga batasan sebagaimana diatur dalam Pasal 1338 Kitab

⁶²Gordon D. Schaber dan Claude D. Rohwer, *Contracts In A Nutshell*, West Publishing, St. Paul Minn, 1990, hlm. 1

Undang-undang Hukum Perdata itu. Selanjutnya yang tidak kalah pentingnya untuk dikemukakan adalah bahwa melakukan kegiatan usaha merupakan kewajiban bagi PT.

Mengikuti pandangan H.L.A. Hart⁴³ yang menekankan kewajiban merupakan *primary rules* (aturan-aturan yang menetapkan kewajiban-kewajiban dan hak-hak warga masyarakat), dimana sebenarnya kewajiban tersebut berkaitan erat dengan keyakinan serta motivasi internal, bahwa apabila tidak dilaksanakan akan timbul akibat-akibat yang tidak menyenangkan. Sebaliknya dengan melaksanakannya diharapkan akibat-akibat tersebut tidak akan terjadi, bahkan diyakini akan mendatangkan suatu kenikmatan. Dengan demikian kewajiban tersebut dilaksanakan, karena apabila sebaliknya akan menimbulkan sanksi-sanksi.⁶³

D. Perhitungan Laba Bentuk Usaha Tetap

Perusahaan multinasional gencar mempergunakan usaha peluang usaha dengan melakukan kegiatan usaha di negara lain, dengan mendirikan anak perusahaan maupun membuka cabang. Bagi negara tempat berinvestasi hal ini merupakan peluang menambah penerimaan negara dari pajak. Pendekatan yang ditempuh adalah segi yuridis fiskal, dengan memberi batasan atas laba perpajakan dan memberi batasan atas laba usaha dari BUT yang akan dipungut pajak.

Masalah yang menjadi topik pembahasan adalah penentuan laba usaha dari BUT sebagaimana diatur dalam pasal 7 OECD model, yang menurut literatur perpajakan internasional disebut “*Atribution Principle*” pengertian laba usaha

⁶³H.L.A. Hart, *The Concept of Law Second Edition*, Oxford University Press, New York, 1994, hlm. 6

harus diberi pengertian yang luas, karena laba usaha dari BUT tersebut juga meliputi keuntungan dari pengalihan harta dan penghasilan pengguna harta.

Sejalan dengan pengertian laba usaha yang dimaksud harus diberi arti luas, pembahasan juga akan menyinggung masalah penggunaan aktiva yang boleh diusulkan suatu BUT, dalam kaitannya dengan penyusutan.

Penentuan laba usaha dari BUT dalam OECD Model diatur dalam Artikel 7 yang rumusannya seperti berikut; *“for the purposes of this convention, the term permanent establishment, means a fixed place of business through which the business of enterprise is a wholly or partly carried on”*.

Defenisi tersebut memberi indikasi, bahwa laba usaha BUT di suatu negara adalah yang diperoleh dari kegiatannya di negara tersebut, rumusan itu hanya mengatur laba usaha tidak dapat dikenai pajak di negara sumber kecuali kegiatannya dilakukan melalui suatu BUT. Jadi profit merupakan kata kunci untuk membatasi hak pemajakan negara di mana BUT berada.

Ada beberapa pendekatan yang dapat digunakan sebagai tolak ukur dalam perhitungan skala laba dalam BUT, yakni Pendekatan *“Relevant Business Activity”* yaitu laba usaha yang *“Attributable”* kepada BUT adalah laba usaha dari kegiatan dimana BUT tersebut berpartisipasi, hal ini berarti pendekatan melalui metode ini tidak dapat dianggap sebagai laba usaha BUT tetapi berasal dari yurisdiksi negara dimana BUT berada.

Beberapa negara menerapkan pembatasan laba usaha suatu BUT dengan merujuk laba bersih dari semua cabang perusahaan atau sebagai alternatif lain menggunakan laba bruto, tetapi pendekatan ini tidak secara tegas menyebutkan

bahwa laba usaha BUT hanya terbatas kepada penghasilan dari kegiatan teritori dimana BUT berada.

Pendekatan berikutnya yaitu “*Functionaly Separate Entity*”, yang mendasari pendekatan ini yaitu tidak membatasi laba usaha BUT dengan melihat secara keseluruhan atau kepada transaksi atau kegiatan usaha tertentu di mana BUT berpartisipasi, pendekatan ini juga mencegah diterapkannya “*Force of Attraction*”, karena hak pemajakan dari sumber negara hanya dibatasi kepada laba usaha sebagai hasil kegiatan BUT itu. Jadi jika ada kegiatan yang dilakukan kantor pusatnya yang tidak menimbulkan dampak pada BUT dianggap sebagai laba usaha BUT tersebut.⁶⁴

Berdasarkan pasal 5 ayat 3 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan dikatakan “untuk menentukan besarnya laba suatu BUT yaitu:

- 1) Biaya administrasi kantor pusat yang diperbolehkan untuk dibebankan adalah biaya yang dibebankan dan berkaitan untuk kegiatan BUT yang besarnya ditetapkan oleh Direktorat Jenderal Pajak;
- 2) Pembayaran kepada kantor pusat yang tidak diperbolehkan dibebankan sebagai biaya adalah ;
 - a) Royalti atau imbalan sehubungan dengan penggunaan harta, paten, atau hak-hak lainnya;

⁶⁴ Surahmat, Rahmanto and Friends, “*Penentuan Laba BUT*”, www.triyani.blogspot.co.id , diakses pada 10 Mei 2017

- b) Imbalan sehubungan dengan jasa manajemen dan jasa lainnya;
- c) Bunga, kecuali bunga yang dikenakan dengan usaha perbankan.

Dalam kaitannya dengan pajak berganda, terdapat masalah yang umum seperti perbedaan terhadap status Badan Usaha Tetap (BUT) tersebut dimana dalam sebuah negara terkadang Badan Usaha Tetap (BUT) dianggap sebagai subjek pajak luar negeri, namun terkadang dapat dianggap sebagai subjek pajak dalam negeri. Hal ini dapat menimbulkan ambiguitas bagi Badan Usaha Tetap (BUT) yang bersangkutan, Namun dari kedua jenis wajib pajak tersebut terdapat perbedaan yang signifikan yaitu dalam hal pemenuhan kewajibannya. WPLN yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia melalui BUT dikenakan pajak selayaknya usaha yang dijalankan atau kegiatan yang dilakukan WPDN. Hal tersebut diterapkan selaras dengan prinsip pemajakan internasional yang menghendaki perlakuan non diskriminasi dan kesetaraan perlakuan.⁶⁵

E. Tinjauan Umum Tentang Penanaman Modal Asing Menurut Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007

Ditetapkannya ketentuan penanaman modal melalui Undang-undang tentang Penanaman Modal Nomor 25 Tahun 2007 sebagai pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1967 tentang Penanaman Modal Asing dan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1967 tentang Penanaman Modal Dalam Negeri telah mengakhiri dualisme pengaturan tentang penanaman modal. Selain itu, kehadiran undang-undang yang baru ini sekaligus mempertegas dan memperjelas kebijakan

⁶⁵ Gunadi, *Op.Cit*, hlm.86

pengaturan penanaman modal di Indonesia. Penanaman modal asing yang dimaksud dalam Undang-Undang No. 1 Tahun 1967 hanyalah meliputi penanaman modal asing secara langsung yang dilakukan menurut atau berdasarkan ketentuan undang-undang dan yang digunakan untuk menjalankan perusahaan di Indonesia. Dalam arti bahwa pemilik modal secara langsung menanggung resiko dari penanaman modal tersebut.

Berdasarkan uraian diatas dapat ditarik beberapa unsur, yaitu sebagai berikut:

- a) Penanaman modal asing secara langsung.
- b) Dilaksanakan menurut atau berdasarkan undang-undang.
- c) Digunakan untuk menjalankan perusahaan.
- d) Penanam modal menanggung resiko dari penanaman modal tersebut.

Bila Undang-Undang No. 1 Tahun 1967 tidak memberikan pengertian mengenai penanaman modal asing, maka Undang-Undang Nomor. 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal memberikan pengertian dan definisi yang jelas mengenai penanaman modal asing, yaitu dalam Pasal 1 ayat (3) yang menyebutkan bahwa penanaman modal asing adalah kegiatan menanam modal untuk melakukan usaha di wilayah Republik Indonesia yang dilakukan oleh penanam modal asing, baik yang menggunakan modal asing sepenuhnya maupun yang berpatungan dengan penanam modal dalam negeri.

Pengertian penanaman modal asing menurut Hulman Panjaitan adalah: “Suatu kegiatan penanaman modal yang di dalamnya terdapat unsure asing yang dapat ditentukan oleh adanya kewarganegaraan yang berbeda, asal modal dan

sebagainya. Dalam penanaman modal asing, modal yang ditanam merupakan modal milik asing dengan modal dalam negeri”.⁶⁶

Modal menurut Undang-Undang No. 25 Tahun 2007 adalah asset dalam bentuk uang atau bentuk lain yang bukan uang yang dimiliki oleh penanam modal yang mempunyai nilai ekonomis. Modal tersebut dibagi menjadi modal dalam negeri dan modal asing.

Modal dalam negeri adalah modal yang dimiliki oleh negara Republik Indonesia, perseorangan warga negara Indonesia, atau badan usaha yang berbentuk badan hukum atau tidak berbadan hukum. Modal asing adalah modal yang dimiliki oleh negara asing, perseorangan warga negara asing, badan usaha asing, badan hukum asing, dan/atau badan hukum Indonesia yang sebagian atau seluruh modalnya dimiliki oleh pihak asing.

Pengertian modal asing dalam Undang-Undang No.25 Tahun 2007 hanya membatasi ruang lingkupnya pada modal yang dimiliki oleh pihak asing tanpa menjelaskan modal asing yang bagaimana yang digunakan dalam kegiatan penanaman modal asing tersebut. Sedangkan pada ketentuan Undang-Undang No. 1 Tahun 1967, Pasal 2 menguraikan mengenai modal asing yang bagaimana yang masuk dalam kategori pengertian modal asing tersebut, yaitu meliputi:

- a) Alat pembayaran luar negeri yang tidak merupakan bagian dari kekayaan devisa Indonesia, yang dengan persetujuan pemerintah digunakan untuk pembiayaan perusahaan di Indonesia;

⁶⁶Hulman Panjaitan, *Hukum Penanaman Modal Asing, Op.Cit.*, hlm. 5-6

- b) Alat-alat untuk perusahaan, termasuk penemuan-penemuan baru milik orang asing dan bahan-bahan yang dimasukkan dari luar kedalam wilayah Indonesia, selama alat-alat tersebut tidak dibiayai dari kekayaan devisa Indonesia;
- c) Bagian dari hasil perusahaan yang berdasarkan undang-undang ini diperkenankan ditransfer, tetapi dipergunakan untuk membiayai perusahaan di Indonesia.

Penjelasan Pasal 2 Undang-undang Penanaman Modal juga mengemukakan bahwa modal asing tidak hanya berbentuk valuta asing, tetapi meliputi pula alat-alat perlengkapan tetap yang diperlukan untuk menjalankan perusahaan di Indonesia, penemuan-penemuan milik orang/badan asing yang digunakan dalam perusahaan di Indonesia dan keuntungan yang boleh ditransfer keluar negeri tetapi dipergunakan di Indonesia.

Penanaman modal menurut Undang-Undang Penanaman Modal Nomor .25 Tahun 2007 adalah segala bentuk kegiatan menanam modal, baik oleh penanam modal dalam negeri maupun penanam modal asing untuk melakukan usaha di wilayah negara Republik Indonesia.

Penanaman modal dalam negeri adalah kegiatan menanam modal untuk melakukan usaha di wilayah negara Republik Indonesia yang dilakukan oleh penanam modal dalam negeri dengan menggunakan modal dalam negeri, sedangkan penanaman modal asing kegiatan menanam modal untuk melakukan usaha di wilayah negara Republik Indonesia yang dilakukan oleh penanam modal

dalam asing, baik yang menggunakan modal asing sepenuhnya maupun yang berpatungan dengan penanam modal dalam negeri.

Penanaman modal menjadi salah satu alternatif yang tersedia untuk pemecahan masalah kesulitan pembiayaan dalam pembangunan nasional. Selain dari itu, penanaman modal juga menyumbang pada perbaikan sarana dan prasarana disekitar lokasi penanaman modal tersebut berada, membantu untuk menciptakan lapangan kerja baik untuk tenaga kerja terampil maupun untuk tenaga kerja yang kurang terampil, membantu untuk perbaikan dan peningkatan teknologi produksi, meningkatkan penerimaan negara yang berasal dari pajak dan penerimaan negara bukan pajak, meningkatkan penerimaan devisa bagi negara dari penanaman modal yang produksinya berorientasi untuk ekspor, dan mendorong peningkatan efisiensi produksi dan distribusi.⁶⁷

Sejalan dengan pendapat umum yang menyatakan bahwa penanaman modal akan membantu pembiayaan pembangunan ekonomi nasional dan meningkatkan kesejahteraan masyarakat, Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 menyebutkan bahwa tujuan penyelenggaraan penanaman modal antara lain untuk:

1. Meningkatkan pertumbuhan ekonomi nasional.
2. Menciptakan lapangan kerja.
3. Meningkatkan pembangunan ekonomi yang berkelanjutan.
4. Meningkatkan kemampuan daya saing dunia usaha nasional.
5. Meningkatkan kapasitas dan kemampuan teknologi nasional.
6. Mendorong pengembangan ekonomi kerakyatan.

⁶⁷Jonker Sihombing, *Hukum Penanaman Modal Di Indonesia, Op.Cit.*, hlm. 94

7. Mengolah ekonomi potensial menjadi kekuatan ekonomi riil dengan menggunakan dana yang berasal, baik dari dalam negeri maupun dari luar negeri, dan
8. Meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

Secara sistematis Undang-undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal terdiri dari 18 bab dan 40 pasal. Sebagaimana lazimnya suatu Undang-undang, dalam undang-undang penanaman modal ini pun dijabarkan beberapa istilah yang digunakan, antara lain disebutkan, penanaman modal adalah segala bentuk kegiatan penanaman modal, baik oleh penanaman modal dalam negeri maupun penanaman modal asing untuk melakukan usaha di wilayah negara Republik Indonesia (pasal 1 butir 1).

Pengertian segala bentuk kegiatan dalam kerangka Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal berarti yang dimaksud adalah dalam bentuk penanaman modal secara langsung (*direct investment*). Demikian juga halnya untuk penanaman modal secara langsung pun ada pembatasan-pembatasan yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal, pengertian penanaman secara langsung berarti penanam modal (*investor*) membentuk suatu badan usaha atau perusahaan di Indonesia. Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal memberikan ketentuan terhadap penanam modal asing yang akan menanamkan modalnya (melakukan kegiatan usaha) di Indonesia harus mendirikan badan usaha yang berbentuk perseroan terbatas (PT), juga karena para usahawan itu sendiri yang memilih untuk mendirikan badan usaha yang berbentuk perseroan terbatas (PT) dalam

melakukan aktivitas usahanya. Pemilihan itu tentunya bukan tidak beralasan karena PT sebagai bentuk badan usaha dirasa mempunyai kelebihan dibanding badan usaha lainnya.⁶⁸

Wujud dari bentuk badan usaha yang dimaksud, dijabarkan lebih lanjut dalam pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal: Penanaman modal negeri dapat dilakukan dalam bentuk badan usaha yang berbentuk badan hukum, tidak berbadan hukum atau usaha perseorangan, sesuai ketentuan perundang-undangan; ayat (2) penanaman modal asing wajib dalam bentuk perseroan terbatas berdasarkan hukum Indonesia dan berkedudukan di dalam wilayah negara Republik Indonesia, kecuali ditentukan lain oleh undang-undang; ayat (3) penanam modal dalam negeri dan asing yang melakukan penanaman modal dalam bentuk perseroan terbatas dilakukan dengan:

- a. mengambil bagian saham pada saat pendirian perseroan terbatas;
- b. membeli saham; dan
- c. melakukan cara lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan.

Dalam ketentuan diatas, tampaknya pembentuk undang-undang dapat menangkap kenyataan dalam masyarakat. Hal ini terlihat bahwa untuk badan usaha yang berstatus sebagai penanaman modal dalam negeri, bentuk usahanya tidak harus dalam bentuk badan hukum. Lain halnya untuk badan usaha yang berstatus sebagai penanaman modal asing, pembentuk undang-undang memasyarakatkan badan usahanya berbentuk hukum Perseroan Terbatas (PT).

⁶⁸Agus Budiarto, *Kedudukan Hukum Dan Tanggung Jawab Pendiri Perseroan Terbatas*, Ghalia Indonesia, Jakarta, 2002, hlm. 13

Perbedaan utama dari badan hukum dan bukan badan hukum adalah:

- a. Pemilik dan pengurus badan usaha yang mempunyai status badan hukum memiliki kekayaan yang terpisah dari kekayaan perusahaan sebagai badan hukum;
- b. Pemilik dan pengurus badan usaha berbadan hukum tidak bertanggung jawab terhadap hutang-hutang perusahaan.

Penanaman modal asing oleh seorang asing dalam statusnya sebagai orang perseorangan, dapat menimbulkan kesulitan atau ketidaktegasan mengenai status hukum yang dipakai. Dengan status Badan Hukum Indonesia, maka jelas bentuk perusahaannya dan hukum yang dipakai adalah Hukum Indonesia.⁶⁹ Penanaman modal asing mengapa harus berbentuk PT tidak dijelaskan dalam Undang-Undang nomor 25 tahun 2007 tentang Penanaman Modal. Hanya saja bila dicermati lebih dalam alasan berbentuk PT, tampaknya ada kaitannya dengan eksistensi PT sebagai subjek hukum yang mandiri. Artinya PT dapat menggugat dan digugat di pengadilan.

Dari penjelasan diatas, dapat dikemukakan disini, apapun bentuk badan usaha yang dipilih oleh para calon penanam modal, satu hal yang pasti kegiatan yang dilakukan oleh penanam modal dalam menjalankan usahanya dilakukan di wilayah negara Republik Indonesia. Jelas merupakan salah satu syarat yang harus dipenuhi oleh penanaman modal, khususnya penanaman modal asing bilamana ingin menanamkan modalnya di Indonesia.

⁶⁹Johannes Ibrahim dan Lindawaty Sewu, *Hukum Bisnis Dalam Persepsi Manusia Modern*, Refika Aditama, Bandung, 2004, hlm. 78-80.

Dalam hal ini dirasakan betapa pentingnya harmonisasi antara satu Peraturan dengan peraturan lainnya agar tidak saling berbenturan. Hal lain yang menarik dalam Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal adalah dicantumkannya sejumlah asas yang menjiwai norma yang ada dalam undang-undang penanaman modal. Seperti dalam pasal 3 ayat (1) beserta penjelasannya disebutkan sejumlah asas dalam penanaman Pada Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1967 tentang Penanaman Modal Asing tidak dikenal adanya asas perlakuan yang sama (*nondiskriminatif*). Asas ini baru dikenal pada Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007, dimana situasi perdagangan dunia pada waktu penerbitan Undang- Undang Nomor 25 Tahun 2007 telah berubah mengikuti arus globalisasi dan kecendrungan keinginan dunia usaha yang menghendaki perlakuan yang sama bagi semua peserta dalam perdagangan bebas.

Pemerintah Indonesia sendiri telah menandatangani konvensi *MIGA* yang salah satu klausula di dalamnya adalah bahwa negara-negara penanda tangan konvensi tidak boleh menciptakan *diskriminasi* bagi penanam modal dalam negeri terhadap penanam modal asing. Di dalam kesepakatan *GATTWTO* khususnya yang berkaitan dengan perdagangan dan investasi yang disebut dengan *Trade Related Investment Measures (TRIMs)* ditentukan juga bahwa setiap negara penanda tangan persetujuan *TRIMs* tidak boleh membeda-bedakan antara penanaman modal dalam negeri dengan penanaman modal asing. Oleh karena itu, peraturan prundang-undangan negara-negara peserta *GATT-WTO* tidak boleh lagi membedakan adanya modal asing dan modal dalam negeri.⁷⁰

⁷⁰Jonker Sihombing, *Hukum Penanaman Modal di Indonesia*, *Op.cit*, hlm. 9

Peraturan penanaman modal dalam perjanjian-perjanjian WTO, seperti *TRIM's Agreement* maupun GATS sebenarnya merupakan penegasan kembali secara lebih spesifik prinsip-prinsip perdagangan bebas yang telah dinegosiasikan sejak tahun 1947. Salah satu prinsip dasar dari perdagangan internasional yang ditransformasikan adalah prinsip *national treatment*. Prinsip ini dijadikan sebagai alasan mendasar bagi dilarangnya sebuah persyaratan penanaman modal karena dianggap mengandung tindakan diskriminatif terhadap produk impor.

Jiwa dari prinsip *national treatment* adalah adanya perlakuan yang sama oleh suatu negara baik terhadap kepentingannya sendiri maupun terhadap kepentingan negara lain. Sebagaimana yang telah disebutkan semula, Undang-Undang yang berlaku sebelumnya yakni Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1967 jo Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1970 tentang Penanaman Modal Asing maupun Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1968 jo Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1970 tentang Penanaman Modal Dalam Negeri tidak mencantumkan secara khusus asas-asas penanaman modal seperti yang terdapat pada Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 sebenarnya secara tidak langsung dikandung juga oleh Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1967 tentang Penanaman Modal Asing maupun Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1968 tentang Penanaman Modal Dalam Negeri, karena kedua Undang-Undang tersebut juga didasarkan pada Pancasila dan UUD 1945.

Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 di satu pihak menetapkan asas perlakuan yang sama (*non diskriminatif*) dalam penanaman modal di Indonesia, namun di pihak lain bidang-bidang usaha tertentu dinyatakan tidak terbuka untuk

semua penanaman modal karena diperuntukan khusus bagi pengusaha UMKMK, sehingga asas perlakuan yang sama kelihatannya tidak diterapkan secara utuh. Dengan demikian asas perlakuan yang sama yang tercantum pada Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tersebut hanyalah sebatas asas perlakuan yang sama untuk hal-hal yang berkaitan dengan pengurusan perizinan penanaman modal, dan belum mencakup perlakuan yang sama terhadap bidang-bidang usaha yang terhadap bidang-bidang usaha yang dapat dimasuki untuk kegiatan penanaman modal. Pengertian ini harus dipegang secara teguh karena implikasinya akan berbeda terhadap keberhasilan dan kesinambungan pembangunan nasional menuju masyarakat Indonesia yang adil dan sejahtera sebagaimana yang dicita-citakan.

Sampai saat ini pemerintah masih memandang perlu untuk mempertahankan kebijakan tersebut karena bagaimanapun juga dalam semangat *liberalisasi* perdagangan yang begitu mewabah dewasa ini tentunya tidak semua bidang usaha dapat dibuka dan diserahkan sepenuhnya kepada mekanisme pasarbebas. Adanya persaingan bebas pada akhirnya akan dapat mematikan pengusaha nasional yang sampai saat ini masih perlu diberikan perlindungan.⁷¹

Pasal 12 ayat (1) Undang-Undang Penanaman Modal menyatakan bahwa semua bidang usaha atau jenis usaha bagi kegiatan penanaman modal, kecuali bidang usaha atau jenis usaha yang dinyatakan tertutup dan terbuka dengan persyaratan. Dan dalam pasal 12 ayat (2) Undang-Undang Penanaman Modal menetapkan bahwa bidang usaha yang tertutup bagi penanam modal asing adalah:

⁷¹Rahmadi Supanco IB, *Kerangka Hukum dan Kebijakan Investasi Langsung di Indonesia*, Ghalia Indonesia, Bogor, 2006, hlm. 93-94

- a. produksi senjata, mesiu, alat peledak dan peralatan perang; dan
- b. bidang usaha yang secara eksplisit dinyatakan tertutup berdasarkan undang-undang.

Ayat (3) pasal 12 Undang-Undang Penanaman Modal menyatakan bahwa pemerintah berdasarkan Peraturan Presiden menetapkan bidang usaha yang tertutup untuk penanaman modal, baik asing maupun dalam negeri, dengan berdasarkan kriteria kesehatan, moral, kebudayaan, lingkungan hidup, pertahanan, dan keamanan nasional, serta kepentingan nasional lainnya. Selanjutnya ayat (4) menjelaskan kriteria dan persyaratan bidang usaha yang tertutup dan yang terbuka dengan persyaratan serta daftar bidang usaha yang tertutup dan yang terbuka dengan persyaratan masing-masing akan diatur dengan Peraturan Presiden.

Serta didalam Pasal 12 ayat (5) Undang-Undang Penanaman Modal menyatakan pemerintah menetapkan bidang usaha yang terbuka dengan persyaratan berdasarkan kriteria kepentingan nasional, yaitu perlindungan sumber daya alam, perlindungan, pengembangan usaha mikro, kecil, menengah, dan koperasi, pengawasan produksi dan distribusi, peningkatan kapasitas teknologi, partisipasi modal dalam negeri, serta kerja sama dengan badan usaha yang ditunjuk pemerintah.

Berkenaan dengan itu pemerintah telah menetapkan kebijakan dasar tentang penanaman modal di Indonesia dengan maksud untuk lebih mendorong terciptanya iklim usaha nasional yang kondusif bagi penanaman modal, sekaligus juga untuk penguatan daya saing perekonomian nasional yang akhir-akhir ini dirasakan mengalami banyak kemunduran.

Dalam ketentuan tentang Kebijakan Dasar penanaman Modal yang menjadi acuan dan kerangka dalam pengembangan penanaman modal di Indonesia baik penanaman modal asing maupun modal dalam negeri. Dalam menetapkan kebijakan dasar sebagaimana dimaksud ini maka pemerintah akan:

- a. Memberi perlakuan yang sama bagi penanam modal dalam negeri dan penanam modal asing dengan tetap memperhatikan kepentingan nasional.
- b. Menjamin kepastian hukum, kepastian berusaha, dan keamanan berusaha bagi penanam modal sejak proses pengurusan perizinan hingga berakhirnya kegiatan penanaman modal sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- c. Membuka kesempatan bagi perkembangan dan memberikan perlindungan kepada usaha mikro, kecil, menengah dan koperasi (UMKMK).

Untuk merangsang penanaman modal di Indonesia, pemerintah memberikan berbagai kemudahan dan fasilitas kepada para penanam modal, baik bagi penanam modal baru maupun bagi penanam modal akan melakukan perluasan usaha. Pemerintah menetapkan bahwa badan usaha dalam negeri yang akan melakukan penanaman modal dapat berbentuk badan hukum ataupun bukan badan hukum, sedang untuk penanaman modal asing wajib di wujudkan dalam bentuk perseroan terbatas berdasarkan hukum Indonesia, dan berkedudukan di dalam wilayah negara Republik Indonesia. Badan usaha yang berbentuk perseroan Terbatas yang akan menanamkan modalnya di Indonesia harus mengikuti ketentuan yang tercantum dalam Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas.

Bagi penanam modal dalam negeri maupun penanam modal asing yang akan melakukan penanaman modal dalam bentuk perseroan terbatas dapat mewujudkan rencana tersebut dengan cara mengambil bagian saham pada saat perseroan tersebut didirikan, membeli saham dari perseroan yang sedang berjalan, maupun dengan melakukan cara-cara lainnya yang tidak bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Agar mempercepat pertumbuhan penanaman modal di Indonesia, pemerintah menetapkan kebijakan terpadu satu pintu dalam bidang pelayanan, fasilitas fiskal, dan informasi mengenai kegiatan penanaman modal. Pelayanan terpadu satu pintu tersebut dilakukan oleh lembaga atau instansi yang berwenang dari lembaga atau instansi yang berwenang di bidang penanaman modal yang mendapat pendelegasian atau pelimpahan wewenang dari lembaga atau instansi yang memiliki kewenangan perizinan dan non perizinan di tingkat pusat atau lembaga atau provinsi, ataupun kabupaten atau kota.

Pada saat ini Badan Koordinasi Penanaman Modal (BKPM) melakukan koordinasi kebijakan penanaman modal, baik koordinasi antar instansi pemerintah, antar instansi pemerintah dengan Bank Indonesia, antar instansi pemerintah pusat dengan pemerintah daerah, maupun sesama antar instansi pemerintah daerah. Fasilitas yang diberikan kepada penanaman modal baru tersebut dapat berupa:⁷²

⁷²*Ibid*, hlm.54-55

- 1) Pajak penghasilan melalui pengurangan penghasilan neto sampai pada tingkat tertentu terhadap jumlah penanaman modal yang dilakukan dalam waktu tertentu.
- 2) Pembebasan ataupun keringanan bea masuk atas impor barang modal, mesin, atau peralatan untuk keperluan produksi yang belum dapat diproduksi di dalam negeri.
- 3) Pembebasan ataupun keringanan bea masuk bahan baku atau bahan Penolong untuk keperluan produksi untuk jangka waktu tertentu dan persyaratan tertentu.
- 4) Pembebasan ataupun penangguhan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas impor barang modal atau mesin-mesin atau peralatan untuk keperluan produksi yang belum dapat diproduksi di dalam negeri selama jangka waktu tertentu.
- 5) Penyusutan ataupun amortisasi yang dipercepat, dan
- 6) Keringanan pajak bumi dan bangunan (PBB), khususnya untuk bidang usaha tertentu, pada wilayah atau daerah atau kawasan tertentu.

Pemerintah menetapkan bahwa pembebasan atau pengurangan pajak penghasilan badan dalam jumlah dan jangka waktu tertentu hanya dapat di berikan kepada penanaman modal baru yang termasuk dalam kategori industri pionir, yakni industri yang memiliki keterkaitan yang luas, yang memberi nilai tambah dan eksternalitas yang tinggi, industri yang memperkenalkan teknologi baru, serta industri yang memiliki nilai strategis bagi perekonomian nasional. Selain dari itu, untuk penanaman modal yang sedang berlangsung yang

memerlukan penggantian mesin-mesin ataupun barang modal lainnya, pemerintah juga dapat memberikan keringanan atau pembebasan bea masuk. Dengan adanya pemberian keringanan fasilitas bea masuk maka penanam modal dapat melakukan penggantian (*replacement*) atas mesin-mesin produksinya yang telah usang, sehingga target produksi dapat dipenuhi oleh peralatan yang ada.

Keringanan di bidang perpajakan merupakan salah satu hal yang sangat diinginkan oleh para penanam modal, baik penanam modal dalam negeri maupun penanam modal asing. Keringanan tersebut di butuhkan terutama pada masa-masa awal penanaman modalnya sampai saat penanaman modal tersebut dapat menghasilkan. Untuk memberikan keringanan perpajakan tersebut, pemerintah antara lain telah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2007 Tentang Fasilitas Pajak Penghasilan untuk Penanaman Modal di Bidang-Bidang Usaha dan Daerah Tertentu. Fasilitas yang diberikan melalui Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2007 tersebut menyangkut;

- a) Pengurangan penghasilan neto kena pajak sebesar 30% selama 6 (enam) tahun.
- b) Penyusutan dan amortisasi yang dipercepat.
- c) Kompensasi kerugian yang lebih lama tetapi tidak lebih dari 10 (sepuluh) tahun.
- d) Pengenaan potongan pajak atas dividen yang di bayar kepada wajib pajak luar negeri sebesar 10% atau tarif yang lebih rendah menurut persetujuan penghindaran pajak berganda.

Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 menetapkan bahwa setiap penanam modal berhak untuk mendapatkan kepastian hak, perlindungan hukum, informasi yang terbuka mengenai bidang usaha yang akan atau telah dijalankannya, hak pelayanan, serta berbagai bentuk fasilitas kemudahan lainnya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

Pemerintah juga menetapkan bahwa semua bidang atau jenis usaha dinyatakan terbuka bagi kegiatan penanaman modal, kecuali bidang atau jenis usaha yang dinyatakan tertutup, atau dinyatakan terbuka dengan persyaratan. Penetapan bidang usaha yang tertutup untuk penanaman modal dalam negeri maupun bagi penanaman modal asing dilakukan berdasarkan kriteria tertentu seperti kriteria kesehatan, moral, kebudayaan, lingkungan hidup, pertahanan dan keamanan nasional, serta kepentingan nasional lainnya.

Sedang penetapan bidang usaha yang terbuka dengan persyaratan tertentu dilakukan berdasarkan kriteria kepentingan nasional, yaitu perlindungan dan pengembangan usaha mikro, kecil dan menengah dan koperasi (UMKMK), pengawasan produksi dan distribusi, peningkatan kapasitas dalam negeri, untuk modal dalam negeri, serta kerja sama dengan badan usaha yang ditunjuk oleh pemerintah. Khusus bagi penanaman modal asing, pemerintah menetapkan bidang atau jenis usaha yang tertutup bagi mereka yaitu bidang-bidang yang mencakup:

- a) produksi senjata, mesiu, alat peledak, dan peralatan perang, serta
- b) bidang usaha yang secara eksplisit dinyatakan tertutup berdasarkan undang-undang.

BAB III

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Pengaturan Perusahaan Dengan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan

1. Kedudukan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan

Perbedaan yang menonjol antara pengertian perusahaan dengan bentuk usaha tetap yang terdapat dalam undang-undang Nomor. 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan dengan pengertian perusahaan dengan bentuk usaha tetap yang terdapat dalam Perjanjian Perpajakan adalah untuk lokasi bangunan, proyek konstruksi, instalasi atau proyek perakitan atau kegiatan-kegiatan pengawasan yang berhubungan dengan proyek. dalam Perjanjian Perpajakan terdapat ketentuan mengenai batas waktu (*timetest*) untuk dapat dianggap sebagai perusahaan dengan badan usaha tetap, sedangkan dalam undang-undang Pajak Penghasilan batas waktu (*time test*) tersebut tidak ada.⁷³

Istilah perusahaan dengan bentuk usaha tetap, yang dalam bahasa Inggris disebut *permanent establishment*, mulai dikenal dalam perpajakan Indonesia setelah berlakunya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, yaitu pada tanggal 1 Januari 1984. Sebelumnya yang dipergunakan bukan perusahaan dengan bentuk usaha tetap, tetapi pendirian tetap, Penggantian Istilah pendirian tetap perusahaan dengan bentuk usaha tetap didasari alasan

⁷³Ahmad Yani, *Solusi Masalah Pajak Penghasilan*, PrenadaMedia, Jakarta, 2004, hlm. 87- 93.

bahwa istilah pendirian tetap lebih berkonotasi kepada pendapat atau pemikiran, bukan kepada bentuk usaha.

Perusahaan dengan bentuk usaha tetap dalam Pasal 2 ayat (5) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 dan yang terakhir Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan mendefinisikan perusahaan dengan bentuk usaha tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, yang dapat berupa:

- a) tempat kedudukan manajemen;
- b) cabang perusahaan;
- c) kantor perwakilan;
- d) gedung kantor;
- e) pabrik;
- f) bengkel;
- g) gudang;
- h) ruang untuk promosi dan penjualan;
- i) pertambangan dan penggalian sumber alam;
- j) wilayah kerja pertambangan minyak dan gas bumi;
- k) perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan proyek konstruksi, instalasi atau proyek perikatan;

- l) pemberian jasa dalam bentuk apa pun oleh pegawai atau orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 (enam puluh) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan;
- m) orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas;
- n) agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di Indonesia dan
- o) komputer, agen elektronik, atau peralatan otomatis yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan kegiatan usaha melalui internet.

Perusahaan dengan bentuk usaha tetap mengandung pengertian adanya suatu tempat usaha (*place of bussiness*), Tempat usaha tersebut haruslah bersifat permanen dan digunakan untuk menjalankan usaha atau kegiatan dari orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu dua belas bulan, atau badan yang tidak didirikan atau berkedudukan di Indonesia. Adapun syarat-syarat yang diperlukan untuk suatu perusahaan dengan bentuk usaha tetap di antaranya:

1. adanya tempat usaha (*place of business*);
2. usaha atau yang dilakukan haruslah bersifat permanent (*certain degree of permanent*);
3. adanya sifat ketergantungan (*dependence*).

Dengan mengambil salah satu contoh bentuk usaha tetap tersebut di atas, misalnya gedung kantor, gedung kantor tersebut baru akan merupakan perusahaan dengan bentuk usaha tetap apabila di gedung kantor itu dijalankan usaha (*business*) atau kegiatan suatu perusahaan luar negeri. Sebaliknya, apabila di gedung kantor tersebut tidak dijalankan usaha, misalnya apabila di gedung kantor tersebut hanya sebatas pengumpulan data atau promosi untuk kepentingan suatu perusahaan di luar negeri, gedung kantor tersebut bukan perusahaan dengan bentuk usaha tetap dari perusahaan luar negeri yang bersangkutan. Adapun cakupan penghasilan perusahaan dengan bentuk usaha tetap di Indonesia sesuai pasal 5 ayat (1) Undang-undang Pajak Penghasilan, meliputi :

1. Atribusi Faktual: penghasilan dari usaha atau kegiatan perusahaan dengan bentuk usaha tetap tersebut dan dari harta yang dimiliki atau dikuasai (Pasal 5 ayat (1) huruf a).
2. “*Force of Attraction*”: penghasilan kantor pusat dari usaha atau kegiatan, penjualan barang, atau pemberian jasa di Indonesia yang sejenis dengan yang dijalankan atau yang dilakukan oleh perusahaan dengan bentuk usaha tetap di Indonesia (Pasal 5 ayat (1) huruf b).
3. Atribusi karena hubungan efektif: penghasilan sebagaimana tersebut dalam Pasal 26 yang diterima atau diperoleh kantor pusat, sepanjang terdapat hubungan efektif antara perusahaan dengan bentuk usaha tetap dengan harta atau kegiatan yang memberikan penghasilan dimaksud. (Pasal 5 ayat (1) huruf c).

Perusahaan dengan bentuk usaha tetap yang merupakan cabang perusahaan, atau tempat kedudukan manajemen, kantor, pabrik, tempat kerja atau suatu hak penambangan dan kekayaan alam lainnya. Dalam pengertian ini juga termasuk proyek pembuatan gedung atau konstruksi yang dilakukan dan melewati tes waktu yang ditentukan dalam Undang-Undang di negara domisili, di Indonesia diatur dalam Pasal 2 ayat 5 bahwa untuk dianggap perusahaan dengan bentuk usaha tetap, apabila mereka melakukan kegiatan di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, sedangkan untuk pemberian jasa, waktu tes yang diberikan untuk menjadi perusahaan dengan bentuk usaha tetap apabila jasa yang diberikan lebih dari 60 hari dalam jangka waktu 12 bulan.

Dilihat dari bentuknya, perusahaan dengan bentuk usaha tetap dapat dikelompokkan dalam empat tipe, yaitu sebagai berikut:

1. Perusahaan dengan bentuk usaha tetap tipe aset

Perusahaan dengan bentuk usaha tetap kelompok ini ditengarai dengan adanya fasilitas fisik (aset) yang merupakan tempat untuk menjalankan sebagian atau seluruh usaha atau melakukan kegiatan perusahaan wajib pajak luar negeri di Indonesia. Tempat usaha demikian dapat merupakan kepunyaan sendiri, disewa dari pihak lain atau difasilitasi pihak lain yang memungkinkan pemanfaatan tempat usaha tersebut. Sesuai dengan kelaziman internasional (Model Konvensi *OECD* dan *UN*), untuk mempunyai kualifikasi sebagai perusahaan dengan bentuk usaha tetap, tempat usaha tersebut harus mempunyai derajat kepermanenan baik secara geografis maupun berkelanjutan. Dalam tips ini perusahaan dengan bentuk

usaha tetap dapat berupa gedung kantor, bengkel, pabrik, tanah pertanian, peternakan, pertambangan, dan penggalian sumber alam.

2. Perusahaan dengan bentuk usaha tetap tipe aktivitas

Perusahaan dengan bentuk usaha mi dapat berupa bentuk proyeksi konstruksi, proyek instalasi dan pemberian jasa (*furnishing of services*) selama lebih dari 60 hari dalam jangka waktu 12 bulan. Berbeda dengan aktivitas pemberian jasa, kelompok perusahaan dengan bentuk usaha tetap proyek konstruksi (membangun jalan, jembatan, bangunan, dan sebagainya) tidak mengenal *time test*. Setiap proyek konstruksi, instalasi dan perakitan tanpa memperhatikan lamanya pelaksanaan akan selalu menjadi perusahaan dengan bentuk usaha tetap.

Sehubungan dengan perusahaan dengan bentuk usaha tetap aktivitas ini, bisa jadi bahwa perusahaan yang mempunyai fasilitas fisik (misalnya kantor cabang untuk proyek konstruksi) sudah cukup memenuhi persyaratan bentuk usaha tetap dengan adanya fasilitas fisik itu. Pencantuman batas minimum waktu (*minimum time test*) dalam penentuan aktivitas pemberian jasa yang dapat menjadi perusahaan dengan bentuk usaha tetap nampak untuk menyeralaskan dengan praktik internasional. Dengan demikian, hanya aktivitas pemberian jasa di Indonesia yang melebihi 60 hari saja yang dapat menjadi perusahaan dengan bentuk usaha tetap.

3. Perusahaan dengan bentuk usaha tetap tipe agen

Selain ditengarai dengan fasilitas fisik dan aktivitas, bentuk usaha tetap dapat eksis karena relasi bisnis yang berupa keagenan. Dengan hubungan keagenan, pengusaha wajib pajak luar negeri dapat memperoleh penghasilan usaha dari Indonesia tanpa harus memanfaatkan tempat usaha tetap atau punya aktivitas sendiri. Dalam tipe ini, perusahaan dengan bentuk usaha tetap berupa orang pribadi atau badan yang bertindak sebagai agen dari perusahaan luar negeri yang kedudukannya tidak bebas (*dependent agent*).

4. Perusahaan dengan bentuk usaha tetap tipe asuransi

Dalam tipe ini, perusahaan dengan bentuk usaha tetap dapat berupa agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di suatu negara yang menerima premi asuransi atau menanggung risiko di negara itu. Usaha asuransi pada umumnya dianggap mempunyai perusahaan dengan bentuk usaha tetap menurut Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda apabila ada tempat tetap (*fixedplace of business*) dan menerima premi dari wilayah negara melalui seseorang atau agen yang tidak mempunyai status bebas (*dependentagent*).

Sehingga pemajakan asuransi menurut Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda hanya mengacu pada ada atau tidaknya bentuk usaha tetap. Apabila ada bentuk usaha tetap menurut Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda, maka Indonesia berhak untuk memungut pajaknya, namun apabila tidak ada maka Indonesia tidak berhak memungut. Hal tersebut berbeda menurut Undang-Undang Pajak Penghasilan mengenakan pajak atas perusahaan dengan bentuk usaha tetap

apabila memenuhi kriteria bentuk usaha tetap, namun apabila tidak memenuhi kriteria perusahaan dengan bentuk usaha tetap akan terutang pajak penghasilan Pasal 26.

Sejalan dengan hal tersebut diatas, perusahaan dengan bentuk usaha tetap yang juga merupakan pelaku usaha sesuai dengan Pasal 1 Angka 5 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1999 Tentang Larangan Praktek Monopoli Dan Persaingan Usaha Tidak Sehat menyebutkan Pelaku Usaha adalah setiap orang perorangan atau badan usaha, baik yang berbentuk badan hukum atau bukan badan hukum yang didirikan dan berkedudukan atau melakukan kegiatan dalam wilayah hukum Negara Republik Indonesia, baik sendiri maupun bersama-sama melalui perjanjian, menyelenggarakan berbagai kegiatan usaha dalam bidang ekonomi.

Sedangkan dalam Pasal 1 Angka 3 Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1999 Tentang Perlindungan Konsumen menyebutkan Pelaku Usaha adalah setiap orang perseorangan atau badan usaha, baik yang berbentuk badan hukum maupun bukan badan hukum yang didirikan dan berkedudukan atau melakukan kegiatan dalam wilayah hukum negara Republik Indonesia, baik sendiri maupun bersama-sama melalui perjanjian penyelenggaraan kegiatan usaha dalam berbagai bidang ekonomi. Berdasarkan pengertian dari pelaku usaha menurut Undang-Undang Anti Monopoli dan Undang-Undang Perlindungan Konsumen yang mana menyebutkan pelaku usaha tersebut dapat orang perseorangan atau badan hukum yang didirikan dan melakukan kegiatan usaha di Indonesia ini memiliki perbedaan dengan perusahaan bentuk usaha tetap sebagaimana disebutkan dalam Undang-

Undang Pajak penghasilan. Sehingga dari beberapa pengertian tentang pelaku usaha, maka didapat kriteria khusus dari perusahaan dengan bentuk usaha tetap antara lain:

- 1) Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan.
- 2) Badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia.
- 3) Adanya tempat usaha yang bersifat permanen untuk menjalankan usahanya.
- 4) Adanya ketergantungan dengan perusahaan induk yang berada di luar negeri.
- 5) Dibatasi oleh *time test* atau jangka waktu dengan Negara mitra sesuai dengan *Tax Treaty*.

Dilihat dari pengertian subjek pajak yang umum, yang merupakan subjek pajak biasanya adalah orang, yang dapat berupa orang pribadi atau badan (misalnya PT, CV, Firma, kongsi, koperasi, dan perkumpulan). Sebaliknya, perusahaan dengan bentuk usaha tetap pada umumnya berupa aset, misalnya pabrik, gedung, kantor, bengkel, perkebunan atau kegiatan misalnya pemberian jasa, atau berupa agen. Dalam kaitan ini, yang merupakan subjek pajak seharusnya orang atau badan yang memiliki atau yang menjalankan usaha di pabrik, gedung, kantor, bengkel, perkebunan dan sebagainya, atau yang melakukan pemberian jasa tersebut, bukan pabrik, gedung, kantor, bengkel,

perkebunan atau pemberian jasa lainnya. Alasan menjadikan perusahaan dengan bentuk usaha tetap sebagai subjek pajak adalah guna menggantikan subjek pajak luar negeri yang mempunyai perusahaan dengan bentuk usaha tetap tersebut agar memudahkan pemungutan pajak terhadap subjek pajak luar negeri yang bersangkutan. Dengan kata lain, dapat dikatakan bahwa perusahaan dengan bentuk usaha tetap adalah subjek pajak substitusi atau kadang kala disebut sebagai subjek pajak palsu (*pseudo tax subject*).⁷⁴

Dalam memudahkan pemungutan pajak terhadap orang pribadi atau badan luar negeri yang melakukan kegiatan atau usaha di Indonesia melalui perusahaan dengan bentuk usaha tetap, tanpa harus menjadikan bentuk usaha tetap sebagai subjek pajak adalah melalui suatu mekanisme yang mewajibkan orang pribadi atau badan yang merupakan subjek pajak luar negeri yang melakukan kegiatan atau usaha di Indonesia melalui bentuk usaha tetap untuk menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT), sebagaimana yang diwajibkan kepada subjek pajak dalam negeri. Saat bentuk usaha tetap menjadi subjek pajak dan pada saat yang bersamaan sekaligus juga menjadi wajib pajak, adalah pada saat orang pribadi atau badan luar negeri mempunyai hubungan ekonomis dengan Indonesia melalui perusahaan dengan bentuk usaha tetap tersebut dan berakhir pada saat hubungan ekonomis dengan Indonesia tidak ada lagi. Hubungan ekonomis dengan Indonesia dianggap ada apabila orang pribadi atau badan luar negeri tersebut menerima atau memperoleh penghasilan yang bersumber di Indonesia.

⁷⁴Jaja Zakaria, *Perlakuan Perpajakan terhadap Bentuk Usaha tetap (BUT)*, Op.Cit, hlm.91-92

Pemajakan menurut UU PPh berlaku penuh apabila tidak ada perjanjian penghindaran pajak berganda (P3B) atau *tax treaty* antara pemerintah Indonesia dengan pemerintah tempat wajib pajak luar negeri berdomisili. Apabila terdapat P3B atau *tax treaty*, maka pemajakan terhadap wajib pajak luar negeri berpedoman pada P3B yang bersangkutan karena P3B bersifat *lex specialis*.⁷⁵

Pemajakan BUT menurut UU PPh berdasarkan tarif tertentu berdasarkan jumlah penghasilan bruto dan tarif pasal 17 UU PPh atas dasar penghasilan kena pajak atau penghasilan neto:⁷⁶

1. Tarif Tertentu

- a) Keputusan Menkeu Nomor 632/KMK.04/1994 Tanggal 29 Desember 1994; PPh yang terutang atas BUT berupa cabang perusahaan pelayaran dan penerbangan internasional sebesar 2,64% dari peredaran bruto/kotor bersifat final.
- b) Keputusan Dirjen Pajak Nomor 667/PJ/200: PPh yang terutang kantor perwakilan dagang asing (*representative office*) sebesar 0,44% dari nilai ekspor perusahaan ke Indonesia apabila tidak ada *tax treaty* atau perjanjian penghindaran pajak berganda P3B.

2. Tarif Umum Pasal 17 UU PPh

Sesuai pasal 16 ayat 3 UU PPh, penghitungan PPh terutang adalah tarif pasal 17 UU PPh dikalikan penghasilan kena pajak. Jumlah penghasilan kena

⁷⁵ Ilyas, B. Wirawan dan Suhartono Rudi, *Hukum Pajak Material 1 Seri Pajak Penghasilan*, Salemba Empat, Jakarta, 2011, hlm.197

⁷⁶ *Ibid*, hlm. 200

pajak diperoleh dari jumlah penghasilan dikurangi biaya fiskal dan biaya tertentu khusus bagi BUT yaitu biaya administrasi kantor pusat yang terkait dengan penghasilan BUT sesuai pasal ayat 2 dan 3 UU PPh.

Selain itu pemajakan wajib pajak yang berusaha dan berada di Indonesia tidak memenuhi kriteria BUT atau tidak berada di Indonesia, namun menerima penghasilan yang bersumber dari Indonesia berpotensi dikenakan pajak melalui pemotongan PPh pasal 26 sepanjang penghasilan tersebut termasuk objek pajak sesuai pasal 26 UU PPh.

Pada umumnya kriteria BUT menurut P3B antar pemerintah Indonesia dengan negara partner hampir sama dengan kriteria BUT menurut pasal 2 ayat 5 UU PPh, yaitu BUT fisik agen, BUT jasa aktivitas dan BUT asuransi. Penentuan BUT fisik sama dengan penentuan menurut UU PPh, yaitu sepanjang ada tempat atau bangunan atau cabang yang sudah memenuhi kriteria BUT, sehingga Indonesia sebagai negara sumber berhak penuh mengenakan pajak atas wajib pajak luar negeri tersebut sebagai wajib pajak.

Penentuan BUT atas semua jasa yang dilakukan di Indonesia atas negara partner menggunakan tipe waktu, termasuk juga jasa konstruksi, instalasi, dan perakitan. Apabila suatu jasa atau kegiatan di Indonesia belum melebihi tipe waktu P3B, maka Indonesia sebagai negara sumber tidak berhak mengenakan pajak atas wajib pajak luar negeri tersebut karena tidak memenuhi syarat BUT dan juga tidak dapat mengenakan pasal 26 karena hampir semua P3B menegaskan bahwa kegiatan usaha hanya dapat dikenakan di negara sumber apabila hanya memenuhi syarat BUT saja.

Pada umumnya, hampir semua P3B juga mengatur adanya fasilitas yang mirip dengan tempat tetap, namun bukan merupakan BUT, yaitu;

- 1) Pemakaian fasilitas semata-mata untuk menyimpan, memamerkan atau menyerahkan barang atau barang dagangan milik perusahaan luar negeri.
- 2) Penimbunan barang persediaan atau barang dagangan perusahaan luar negeri semata-mata untuk tujuan menyimpan, memamerkan atau menyerahkan.
- 3) Penimbunan persediaan barang atau barang dagangan perusahaan luar negeri untuk diproses perusahaan lain.
- 4) Pemeliharaan tempat tetap untuk usaha yang semata-mata untuk membeli barang untuk mengumpulkan informasi untuk perusahaan luar negeri
- 5) Pemeliharaan tempat tetap untuk persiapan bagi kegiatan usaha perusahaan luar negeri.
- 6) Pemeliharaan tempat tetap untuk melakukan kegiatan gabungan diatas dengan syarat kegiatan tersebut tetap merupakan persiapan atau sekedar kegiatan pelengkap.
- 7) Pada umumnya objek BUT menurut P3B hampir sama dengan UU PPh, demikian pula pajak setelah laba yang diperoleh BUT, namun perbedaannya adalah tarif yang lebih rendah dari 20%.

Pada umumnya, usaha asuransi dianggap mempunyai BUT menurut P3B apabila ada tempat tetap (*fixed place of business*) atau menerima premi dai wilayah negara melalui seseorang atau agen yang tidak mempunyai status bebas (*dependent agent*). PPh yang terutang atas kantor perwakilan dagang asing sebesar 0,44% dari nilai ekspor perusahaan ke Indonesia berlaku apabila tidak ada P3B. apabila ada *tax treaty* dan hak pemajakan diberikan kepada Indonesia sebagai negara sumber.

2. Penghitungan Pajak Penghasilan (PPh) BUT

Penghitungan pajak penghasilan (PPh) terhadap bentuk usaha tetap (BUT) diatur dalam ketentuan Bab VI pasal 16 dan Bab VI perhitungan pajak pada akhir tahun yang ditulis dalam pasal 28 ayat 1 sampai ayat 2 yaitu ;

Pasal 16 ayat 3 Berbunyi: "*penghitungan kena pajak bagi wajib pajak luar negeri yang menjalankan kegiatan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia dalam suatu pajak dihitung dengan mengurangi daripenghasilan sebagaimana dimaksud dalam pasal 5 ayat 1 dengan memerhatikan ketentuan pasal 4 ayat 1 dengan pengurangan sebagaimana dimaksud dengan pasal 5 ayat 1 dan 3, pasal 6 ayat 1 dan 2, serta pasal 9 ayat 1 huruf c,d,e, dan g*".

Maksudnya ialah penghitungan penghasilan kena pajak terhadap wajib pajak luar negeri yang menjalankan kegiatan di Indonesia melalui BUT yaitu dengan cara mengurangi penghasilannya termasuk brutto, biaya yang langsung berkaitan dengan BUT, penyusutan, iuran, kerugian, piutang, sumbangan. Namun

tidak boleh dikurangkan dengan pembagian laba, biaya yang dibebankan, premi asuransi, imbalan, pajak penghasilan, dan sanksi administrasi.

Pasal 28 Berbunyi:

1. Bagi wajib pajak dalam negeri dan bentuk usaha tetap (BUT), pajak yang terutang dikurangi dengan kredit pajak untuk tahun pajak yang bersangkutan berupa ;
 - a) Pemotongan pajak atas penghasilan dari pekerjaan, jasa, dan kegiatan sebagaimana dimaksud dalam pasal 21;
 - b) Pemungutan pajak atas penghasilan dari kegiatan di bidang impor atau kegiatan usaha di bidang lain sebagaimana dimaksud dalam pasal 22;
 - c) Pemotongan pajak atas penghasilan berupa deviden, bunga, royalti, sewa, hadiah dan penghargaan, dan imbalan jasa sebagaimana dalam pasal 23
 - d) Pajak yang dibayar atau terutang atas penghasilan dari luar negeri yang boleh dikreditkan sebagaimana dimaksudkan dalam pasal 24;
 - e) Pembayaran yang dilakukan oleh wajib pajak sendiri sebagaimana dimaksud dalam pasal 25;
 - f) Pemotongan pajak atas penghasilan sebagaimana dimaksud dalam pasal 26;

2. Sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan yang berlaku tidak boleh di kreditkan dengan pajak yang terutang sebagaimana yang dimaksud ayat 1.

Dalam pasal 26 ayat 1 juga telah dijelaskan bahwa atas penghasilan yang disebutkan berikut dengan nama dan dalam bentuk usaha apapun, yang dibayarkan, disediakan untuk dibayarkan, atau telah jatuh tempo pembayarannya oleh badan pemerintah, subjek pajak dalam negeri, penyelenggaraan kegiatan, bentuk usaha tetap (BUT), atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada wajib pajak selain bentuk usaha tetap (BUT) dipotong sebesar 20% dari jumlah bruto oleh pihak yang wajib membayarkan:⁷⁷

- a) Dividen;
- b) Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian hutang;
- c) Royalti, sewa, dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- d) Imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan, dan kegiatan;
- e) Hadiah dan penghargaan;
- f) Pensiun dan pembayaran biaya berkala lainnya;

⁷⁷Lihat Pasal 26 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan

- g) Premi swap dan transaksi lindung nilai lainnya; dan atau
- h) Keuntungan karena pembebasan utang.

Kemudian penghitungan pajak penghasilan (PPh) sebagaimana dimaksud dalam pasal 26 ayat 1 s/d 4 bersifat final,⁷⁸ kecuali;

- 1) Pemotongan atas penghasilan sebagaimana dimaksud dalam pasal 5 ayat 1 huruf dan c
- 2) Pemotongan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan luar negeri yang berubah status menjadi wajib pajak dalam negeri atau bentuk usaha tetap (BUT).

B. Pengaturan Perusahaan Dengan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal

1. Kedudukan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal

Selain pembagian penanaman modal yang dikenal dalam Undangundang Penanaman Modal yaitu yang membagi penanaman modal dengan penanaman modal asing dan penanaman modal dalam negeri, kegiatan penanaman modal pada hakikatnya dapat diklasifikasikan menjadi dua, yaitu sebagai berikut :

a. Penanaman modal langsung (investasi langsung / *direct investment*)

Dalam ketentuan Undang-undang Penanaman Modal, pengertian penanaman modal hanya mencakup penanaman modal secara langsung.

⁷⁸Lihat Pasal 26 ayat 5 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan

Penanaman modal adalah segala bentuk kegiatan menanamkan modal, baik oleh penanam modal dalam negeri maupun penanam modal asing untuk melakukan usaha di wilayah negara Republik Indonesia. Penanaman modal secara langsung ini karena dikaitkan dengan adanya keterlibatan secara langsung dari pemilik modal dalam kegiatan pengelolaan modal.

Penanaman modal langsung ini dapat dilakukan dengan mendirikan perusahaan patungan (*joint venture company*) dengan mitra lokal melakukan kerjasama operasi (*joint operation scheme*) tanpa membentuk perusahaan baru, mengonversikan pinjaman menjadi penyertaan mayoritas dalam perusahaan lokal, memberikan bantuan teknis dan manajerial (*technical and management assistance*) maupun dengan memberikan lisensi.

b. Penanaman modal tidak langsung (*indirect investment* atau portofolio *investment*)

Penanaman modal tidak langsung pada umumnya merupakan penanaman modal jangka pendek yang mencakup kegiatan transaksi di pasar modal dan di pasar uang. Penanaman modal ini disebut dengan penanaman modal jangka pendek karena pada umumnya jual beli saham dan atau mata uang dalam jangka waktu yang relatif singkat tergantung kepada fluktuasi nilai saham dan atau mata uang yang hendak mereka jual belikan.

Berdasarkan pembagian modal diatas, perusahaan dengan bentuk usaha tetap dalam Undang-Undang Penanaman Modal sama sekali tidak diatur, bahkan sesuai ketentuan Pasal 5 ayat (2) UU Penanaman Modal untuk badan usaha yang berstatus penanaman modal dalam negeri bentuk usahanya tidak harus dalam

bentuk badan hukum, lain halnya dengan penanaman modal asing, pembentuk undang-undang mensyaratkan badan usahanya berbentuk hukum Perseroan Terbatas (PT). Sedangkan perusahaan dengan bentuk usaha tetap menurut pengertian Undang-Undang Pajak Penghasilan memperbolehkan untuk orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia melakukan usahanya di Indonesia.

Undang-undang penanaman modal, tidak mengatur mengenai bentuk kerjasama penanaman modal asing, namun karena dalam era globalisasi dimana di dalamnya terdapat liberalisasi perdagangan dan penanaman modal, kehadiran bentuk kerjasama dalam menjalankan usaha.

Adapun bentuk-bentuk kerjasama usaha dalam rangka kegiatan penanaman modal asing dapat dilakukan dalam bentuk :

a. *Joint venture*

Menurut Ensiklopedia Ekonomi Keuangan Perdagangan, *joint venture* diartikan sebagai suatu persetujuan antara dua peserta atau lebih, yang mempersatukan sumber-sumber atau jasa-jasanya atau kedua-duanya dalam satu perusahaan tertentu dengan membentuk suatu persekutuan tersusun.

Joint venture dapat diadakan untuk tujuan-tujuan suatu kegiatan terbatas atau suatu transaksi, tetapi dapat juga digunakan sebagai suatu bentuk hubungan yang lama diantara para pihak. Di dalam bisnis internasional, istilah *joint venture* digunakan untuk berbagai macam perjanjian antara lain perjanjian produksi bersama, perjanjian bagi hasil, dan kontrak manajemen. Dapat disimpulkan bahwa *joint venture* adalah kerjasama antara pemilik modal asing dengan pemilik modal

nasional semata-mata berdasarkan suatu perjanjian belaka, dan perusahaan dengan bentuk usaha tetap pun dapat menggunakan bentuk ini dalam menjalankan usahanya. Dalam arti ini pengertian *joint venture* mengarah pada pembentukan suatu badan hukum, sedangkan dalam pengertian yang lebih luas, pengertian *joint venture* tidak saja mencakup suatu kerjasama dimana masing-masing pihak melakukan penyeteroran yang lebih longgar, yang kurang permanen sifatnya, serta tidak harus melibatkan partisipasi modal seperti *license agreement*.⁷⁹

b. Kerjasama dalam bentuk *Joint Enterprise*

Joint enterprise adalah suatu perusahaan yang berbentuk badan hukum antara pemilik modal asing dan pemilik modal nasional. *Joint enterprise* merupakan modal yang dinyatakan dalam valuta asing. Kerjasama dalam bentuk *joint enterprise* merupakan suatu bentuk kerjasama antara pemilik modal asing dengan pemilik modal nasional yang dituangkan dalam badan hukum Indonesia.

Bentuk kerjasama *joint enterprise* bukan saja disukai oleh penanam modal asing, tetapi juga oleh pemerintah. Hal ini karena disebabkan beberapa faktor, yaitu sebagai berikut :

- 1) Setiap usaha di Indonesia memerlukan rupiah untuk pembayaran barang-barang yang lebih murah dan mudah diperoleh di Indonesia. Juga untuk pembayaran gaji pegawainya dan lain-lain pengeluaran dibutuhkan uang rupiah oleh penanam modal asing tersebut.

⁷⁹Dhaniswara K. Harjono, *Hukum Penanaman Modal*, Op.Cit., hlm. 161-162

- 2) Penanam modal asing tidak perlu menanamkan modal dalam bentuk valuta asing, tetapi modal asing tersebut dapat berbentuk mesin-mesin atau hasil lain dari produksi penanam modal asing tersebut.
- 3) Dengan bekerjasama dengan pengusaha nasional. apalagi yang telah lama berpengalaman di-Indonesia, penanam modal asing dapat mengecilkan resiko seminimal-minimalnya sehingga sebenarnya penanaman modalnya di Indonesia lebih merupakan pemberian kredit daripada penanaman modal asing yang langsung.⁸⁰

c. Kerjasama dalam bentuk Kontrak Karya

Kontrak karya adalah kontrak kerjasama antara modal asing dengan modal nasional yang terjadi apabila penanam modal asing membentuk suatu badan hukum Indonesia, dan badan hukum ini mengadakan perjanjian kerjasama dengan suatu badan hukum yang mempergunakan modal nasional. Umumnya perusahaan dengan bentuk usaha tetap yang ada di Indonesia menggunakan bentuk kerjasama kontrak karya dalam menjalankan bisnisnya, seperti misalnya bentuk usaha tetap yang bergerak di bidang konstruksi maupun konsultan.

Kontrak karya dalam bidang pertambangan dapat dilakukan dengan persyaratan :

- 1) Kerjasama dengan pemerintah.
- 2) Kontrak karya atau bentuk lain sesuai dengan peraturan pemerintah, dimana pihak asing sebagai kontraktor.
- 3) Mendapat pengesahan dari pemerintah setelah konsultasi dengan DPR.

⁸⁰Hulman Panjaitan, *Hukum Penanaman Modal Asing, Op.Cit*, hlm.85-86

Penentuan persyaratan yang demikian adalah mengingat bahwa pemerintah merupakan pemegang kuasa pertambangan sehingga swasta (asing) hanya dapat sebagai kontraktor untuk mengusahakan suatu bidang tertentu seperti eksplorasi.

d. Kontrak *Production Sharing*

Kontrak *production sharing* adalah suatu bentuk kerjasama berupa perolehan kredit dari pihak asing yang pembayarannya termasuk bunganya dilakukan dari hasil produksi perusahaan yang bersangkutan, yang biasanya dikaitkan dengan suatu ketentuan mengenai kewajiban perusahaan Indonesia tersebut untuk mengekspor hasilnya ke negara pemberi kredit. Kontrak *production sharing* yang sering terjadi di Indonesia banyak digunakan oleh pemodal asing dengan perusahaan dengan bentuk usaha tetap di Indonesia dalam bidang pertambangan sumber daya alam.

Dapat dikatakan kontrak *production sharing* merupakan kontrak kerjasama secara bagi hasil. Bentuk kerjasama yang demikian sudah diterapkan oleh PT. Pertamina berdasarkan PP No. 35 Tahun 1994 tentang Syarat-syarat dan pedoman kerjasama kontrak bagi hasil minyak dan gas bumi. Hal-hal pokok yang diatur dalam peraturan pemerintah tersebut adalah sebagai berikut :

- 1) Kontrak bagi hasil adalah bentuk kerjasama antara Pertamina dengan kontraktor untuk melaksanakan usaha eksplorasi dan eksploitasi minyak dan gas bumi berdasarkan prinsip pembagian hasil produksi.

- 2) Eksplorasi adalah usaha pertambangan yang dilakukan untuk mengetahui dan menemukan adanya cadangan minyak dan gas bumi melalui studi-studi dan penyelidikan.
- 3) Eksploitasi adalah usaha pertambangan dengan maksud untuk menghasilkan minyak dan gas bumi melalui cadangan yang ada.
- 4) Kuasa pertambangan adalah wewenang yang diberikan kepada Pertamina untuk melaksanakan eksplorasi dan eksploitasi minyak dan gas bumi.
- 5) Kontraktor adalah perusahaan asing dengan perusahaan nasional yang mempunyai hubungan kerja dengan Pertamina yang berdasarkan kontrak bagi hasil.

Disamping bentuk kerjasama tersebut di atas dalam penanaman modal asing dikenal juga kerjasama “*non equity joint venture*” yaitu sebagai berikut :⁸¹

a. *Technical service agreement*

Pada bentuk kerjasama ini, perusahaan nasional hanya membutuhkan *skill* atau metode kerja baru.

b. *Franchise and brand use-agreement*

Suatu bentuk kerjasama yang akan dipakai apabila suatu perusahaan domestik atau perusahaan dalam negeri ingin memproduksi suatu barang yang telah mempunyai merek dan nama yang terkenal.

⁸¹Amirizal, *Hukum Bisnis Risalah Teori dan Praktek*, Djambatan , Jakarta, 2008, hlm.85

c. *Management contracts*

Kerjasama bentuk ini biasanya dipergunakan dalam pengelolaan hotelhotel internasional untuk meningkatkan jalur pemasaran atau memperluas jaringan pemasaran hotel yang dikerjasamakan.

2. Peraturan Pajak Penghasilan Terhadap Bentuk Usaha Tetap Di Indonesia

Analisis yang menyangkut interaksi antara undang-undang domestik dengan P3B yang diterapkan di Indonesia disajikan berdasarkan urutan masalahnya yaitu defenisi bentuk usaha tetap, laba usaha dan bentuk usaha tetap dan pajak yang berkaitan dengan BUT tersebut, kemudian tiga jenis penghasilan dan modal yaitu deviden, bunga, dan royalti, premi asuransi, imbalan sehubungan jasa/hubungan kerja dari pensiun.

Sebagian besar *treaty* yang ada mengatur bahwa badan usaha tetap dianggap ada apabila jasa itu diberikan dalam jangka waktu yang diatur dalam *treaty* yang bersangkutan. Apabila jangka waktu yang dipergunakan lebih pendek daripada yang diatur dalam *treaty* maka imbalan yang diterima tidak dikenakan PPh.

Sebagaimana diuraikan diatas Undang-Undang PPh di Indonesia menganut “*force of attraction rule*” untuk menentukan laba usaha dalam suatu BUT, yang disesuaikan dengan peraturan terbaru yaitu UU PPh Nomor 36 Tahun 2008 Tetapi BUT dan perusahaan yang berdomisili di negara P3B maka “*force of attraction rule*” belum tentu dapat diterapkan, tergantung ketentuan yang ada di dalam P3B yang bersangkutan.⁸²

⁸² Belajar Pajak Online, www.pajakonline.com, diakses pada 06 Juli 2017

Perubahan yang terjadi tersebut didasari atas ketidak sesuaian atas tarif pajak yang diberlakukan dalam negeri terhadap wajib pajak yang mengakibatkan berkurangnya atau menurunnya jumlah pemasukan dalam negara di Indonesia, perubahan yang terjadi dalam Undang-Undang PPh memang tidak sebanyak perubahan dalam Undang-Undang dan Tata cara Perpajakan, akan tetapi hanya mencakup beberapa poin tertentu, khususnya dalam bidang bentuk usaha tetap (BUT).⁸³

Perubahan yang diatur tentang BUT yaitu mengenai perluasan BUT sehingga meliputi gudang dan juga komputer, agen elektronik, atau peralatan otomatis yang dimiliki, disewa, atau digunakan, oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menyelenggarakan atau menjalankan kegiatan usaha melalui internet.

Istilah bentuk usaha tetap, yang dalam bahasa Inggris disebut *permanent establishment*, dikenal di kalangan dunia perpajakan Indonesia baru setelah berlakunya Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, yaitu pada tanggal 1 Januari 1984. Sebelumnya istilah yang dipergunakan bukan bentuk usaha tetap, tetapi pendirian tetap.

Penggantian istilah pendirian tetap dengan bentuk usaha tetap didasari alasan bahwa istilah pendirian tetap lebih berkonotasi kepada pendapat atau pemikiran, bukan kepada bentuk usaha.⁸⁴ Ditanamkan kembali dalam konteks ini berarti sebuah perusahaan yang menjadi wajib pajak luarnegeri sesuai peraturan

⁸³ Belajar Pajak Online, www.pajakonline.com, (diakses pada 06 Juli 2017)

⁸⁴ Jaja Zakaria, *Perlakuan Perpajakan terhadap Bentuk Usaha tetap (BUT)*, Op.Cit, hlm.61

perundang-undangan mendirikan kembali perusahaan nya di Indonesia dan dianggap menjadi wajib pajak dalam negeri.

Ketentuan mengenai peraturan penanaman kembali pph terhadap BUT ini, diatur lebih jelas dalam peraturan menteri keuangan nomor 14/PMK.03/2011 tanggal 24 januari 2011, dimana jelas diatur dalam pasal 1 ayat 3 dijelaskan bahwa pengecualian pengenaan pph pasal 26 diberikan apabila seluruh penghasilan kena pajak sesudah dikurangi pph but yang ditanamkan kembali di indonesia dalam bentuk:

1. Penyertaan modal terhadap perusahaan yg didirikan atau berkedudukan di Indonesia dalam hal sebagai pendiri atau peserta pendiri
2. Penyertaan modal padaperusahaan yang sudah didirikan dan berkedudukan di Indonesia sebagai pemegang saham
3. Pembelian aktiva tetap yang digunakan oleh but untuk menjalankan usaha atau bentuk kegiatan usaha tetap di Indonesia.
4. Investasi berupa aktiva tidak berwujud oleh but untuk menjalankan kegiatan usaha di Indonesia.

Dalam hal pengecualian kena pajak sesuai pasal 1(3) dijelaskan terkait syarat terkait ketentuan tersebut dalam pasal 2 yaitu :

- a) Penanaman kembali harus dilakukan paling lama akhir tahun pajak berikutnya, setelah tahun pajak diperolehnya penghasilan bagi but yag bersangkutan

- b) BUT menyampaikan permohonan secara tertulis mengenai bentuk penanaman modalnya, dan realisasinya saat mulai beroperasi di kantor yang didirikan atau tempat kedudukannya sesuai yang terdaftar pada kantor pelayanan pajak wilayah setempat.

Untuk penanaman kembali BUT di Indonesia dalam bentuk penyertaan modal dalam pasal 1(3) butir a hingga d, maka persyaratannya ialah :

- 1) perusahaan yang didirikan di Indonesia dan secara aktif telah melakukan kegiatan selama setahun sejak perusahaan didirikan.
- 2) BUT tidak boleh melakukan pengalihan penyertaan modal selama 2 tahun sejak perusahaan beroperasi termasuk dalam hal pengalihan aktiva yang bersangkutan selama 3 tahun.

Perlakuan yang diterapkan tersebut dibuat berdasarkan pertimbangan pemerintah terkait PMK nomor 257/03.2008 yang belum menerapkan mengenai pengecualian terhadap but yang ditanamkan kembali ke Indonesia, agar diharapkan adanya kepastian hukum. Bagi wajib pajak baik dalam mupun luarkhususnya dalam negeri dan diharap dapat meningkatkan iklim investasi dan minat investor guna peningkatan ekonomi nasional.

3. Perlakuan Perpajakan Terhadap Bentuk Usaha Tetap (BUT) sebagai Wajib Pajak Penghasilan (PPh)

Sebagaimana telah diuraikan di atas, bentuk usaha tetap dikategorikan sebagai subjek pajak luar negeri yang sudah barang tentu juga wajib sebagai wajib pajak luar negeri. Perbedaan penting antara wajib pajak luar negeri dan wajib

pajak dalam negeri terletak dalam pemenuhan kewajiban antara lain sebagai berikut ;

- 1) Wajib pajak dalam negeri dikenakan pajak atas penghasilan yang diterima atau yang diperoleh dari Indonesia dan dari luar Indonesia/ penghasilan global (*world wide home*), sedangkan wajib pajak luar negeri dikenakan pajak hanya terbatas yang berasal dari sumber penghasilan di Indonesia (*principle*).
- 2) Wajib pajak dalam negeri dikenakan pajakatas penghasilan kena pajak, yang diperoleh dari pengurangan penghasilan brutto dengan pengurangan yang diperkenankan (*net basis of taxation*), dengan menggunakan tarif umum (*progresif*) yaitu tarif pasal 17 UU PPh, sedangkan wajib pajak luar negeri pada dasarnya dikenakan pajak atas penghasilan bruto dengan menggunakan tarif sepadan (*flate rate*) yaitu tarif pasal 26 UU PPh sebesar 20% atau sesuai dengan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda.⁸⁵
- 3) Wajib pajak dalam negeri wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT), sedangkan wajib pajak luar negeri tidak diwajibkan karena kewajiban pembayaran pajaknya dipenuhi melalui pemotongan pajak yang bersifat final oleh si pemberi hasil.
- 4) Wajib pajak dalam negeri dikenakan pajak dengan *assesment* (ketetapan), sedangkan wajib pajak luar negeri kecuali yang menjalankan BUT yang

⁸⁵ Siti Resmi, *Perpajakan Teori dan Kasus*, Salemba Empat, Yogyakarta, 2007, hlm.63

juga dikenakan pajak dengan metode pemotongan pajak (*withholding system*) oleh pihak ketiga.⁸⁶

WPLN yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia melalui BUT dikenakan pajak selayaknya usaha yang dijalankan atau kegiatan yang dilakukan WPDN. Hal tersebut diterapkan selaras dengan prinsip pemajakan internasional yang menghendaki perlakuan non diskriminasi, BUT dikenakan pajak antara lain berdasarkan basis neto, tarif umum, hak atau kompensasi kerugian, dan kewajiban administrasi lainnya.⁸⁷

Walaupun terhadap WPLN yang memperoleh penghasilan usaha melalui BUT di Indonesia, administrasi pengenaan pajak dilakukan dengan penetapan (SPT dan SKP), namun sebagai subjek pajak sui generis, BUT yang dimiliki WPLN orang pribadi tidak bisadiberikan PTKP oleh UU PPh. Hal ini berbeda dengan perusahaan orang pribadi WPDN yang kepadanya diberikan PTKP. Komentar P3B model OECD atas pasal 24, menyebutkan bahwa demi kesetaraan perlakuan (*equal treatment*), antar orang pribadi WPLN dengan WPDN adalah terserah pada negara pemungut pajak apabila berkehendak untuk juga memberikan PTKP kepada orang pribadi WPLN.

Namun juga disadari bahwa karena BUT hanya merupakan sebagian saja dari seluruh usaha dan kegiatan WPLN orang pribadi yang jauh lebih besar dari penerapan pajak terbatas (*territorial principle*) menyebabkan tidak mudahnya negara tempat BUT untuk mengetahui kemampuan membayar (*ability to pay*) sepenuhnya dari WPLN orang pribadi dimaksud. Oleh karena itu, seandainya

⁸⁶ Gunandi, *Pajak Internasional*, Fakultas Ekonomi UI, Jakarta, 2010, hlm. 62

⁸⁷ *Ibid.*, hlm. 68

PTKP dan keringanan lain yang dikaitkan dengan keadaan pribadi subjek pajak tidak tersedia di negara sumber, hal demikian dapat disadari dn bukan merupakan halangan atas ketentuan non diskriminasi.⁸⁸

Namun demikian khusus untuk BUT, walaupun BUT mempunyai status sebagai WPLN, pemenuhan kewajiban perpajakannya dipersamakan dengan pemenuhan kewajiban perpajakan bagi wajib pajak dalam negeri yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.



⁸⁸*Ibid*, hlm.63

BAB IV

PENUTUP

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian serta analisis dan pembahasan yang telah penulis lakukan pada bab-bab terdahulu, berikut disajikan kesimpulan yang merupakan jawaban terhadap permasalahan dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Pengaturan Perusahaan Dengan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Hal ini telah diatur pasal 2 ayat 5 yaitu menyebutkan bahwa bentuk usaha tetap ialah bentuk usaha yang digunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari seratus delapan puluh tiga hari dalam jangka waktu dua belas bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan kegiatan atau badan usaha di Indonesia jalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia.
2. Pengaturan Perusahaan Dengan Bentuk Usaha Tetap Dalam Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal. Kedudukan hukum perusahaan dengan bentuk usaha tetap dalam dimensi penanaman modal, merupakan norma kosong karena tidak diatur dalam Undang-Undang Penanaman Modal. Sehingga penanam modal dengan perusahaan dengan bentuk usaha tetap tidak mendapat perlindungan hukum mengingat perusahaan dengan

bentuk usaha tetap tidak diatur dalam undang-undang Penanaman Modal. Hal ini menunjukkan adanya ketidakpastian hukum dari perusahaan dengan bentuk usaha tetap meskipun dalam undang-undang Pajak Penghasilan perusahaan dengan bentuk usaha tetap merupakan wajib pajak.

B. Saran

Bedasarkan hasil penelitian menurut peneliti masih ada kekurangan yang harus dipenuhi, untuk itu penulis memberikan saran-saran sebagai berikut;

1. Karena perusahaan dengan bentuk usaha tetap diminati oleh penanam modal asing, maka hendaknya para pembentuk Undang-Undang membentuk peraturan pemerintah yang mengatur lebih lanjut tentang perusahaan dengan bentuk usaha tetap dalam hukum penanaman modal agar tidak terjadi kekosongan norma. Hal ini ditujukan untuk perlindungan hukum guna mendapatkan kepastian hukum yang berhubungan dengan *stakeholder* yakni pihak ketiga yang terkait. Dengan demikian pemerintah mampu melindungi kepentingan dan hak-hak penanam modal dalam menanamkan modalnya di Indonesia.
2. Agar perusahaan dengan bentuk usaha tetap tidak sampai dikenakan pajak berganda hendaknya memenuhi ketentuan yang berlaku bagi wajib pajak yang menanamkan modalnya di Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

A. Buku-buku

Abdulkadir Muhammad, *Hukum Perusahaan Indonesia*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 2010

Achmad Ichsan, *Hukum Dagang; Lembaga Perserikatan, Surat-Surat Berharga, Aturan- Aturan Angkutan*, Pradnya Paramitha, Jakarta, 2004

Agus Budiarto, *Kedudukan Hukum Dan Tanggung Jawab Pendiri Perseroan Terbatas*, Ghalia Indonesia, Jakarta, 2002

Ahmad Yani, *Solusi Masalah Pajak Penghasilan*, PrenadaMedia, Jakarta, 2004

Aminuddin Ilmar, *Hukum Penanaman Modal di Indonesia*, Kencana, Jakarta, 2007

Amirizal, *Hukum Bisnis Risalah Teori dan Praktek*, Djambatan , Jakarta, 2008

Ana Rokhimatussa'dyah dan Suratman, *Hukum Investasi dan Pasar Modal*, Sinar Grafika, Jakarta, 2009

Anastasia Diana dan Lilis Setiawati, 2004, *Perpajakan Indonesia*, Andi, Yogyakarta, 2004

Bismar Nasution, *Hukum Kegiatan Ekonomi*, Books Terrace & Library, Bandung, 2007

Bohari , *Pengantar Hukum Pajak*, Rajawali Pers, Jakarta, 2005

D. Schaber Gordon dan Claude D. Rohwer, *Contracts In A Nutshell*, West Publishing, St.Paul Minn, 1990

David Kairupan, *Aspek Hukum Penanaman Modal Asing di Indonesia*, Kencana, Jakarta, 2013

Dhaniswara K. Harjono, *Hukum Penanaman Modal*, PT.Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2007

Dididk J Rachbini, *Arsitektur Hukum Investasi indonesia* , Indeks, Jakarta, 2008

E.W. Chance, 1948, *Principles of Mercantile Law*, The Gregg Publishing Co., Ltd, London, 1948

Freddy Haris dan Teddy Anggoro, *Hukum Perseroan Terbatas*, Ghalia Indonesia, Jakarta, 2010

Gunandi, *Pajak Internasional*, Fakultas Ekonomi UI, Jakarta, 2010

H.M.N. Purwosutjipto, *Pengertian Pokok Hukum Dagang Indonesia 2 (Bentuk-Bentuk Perusahaan)*, Djambatan, Jakarta, 2004

H.L.A. Hart, *The Concept of Law Second Edition*, Oxford University Press, New York, 1994

Handri Raharjo, *Hukum Perusahaan*, PT. Buku Kita, Jakarta, 2009

Haula Rosdianadan Rasin Tarigan, *Perpajakan*, Rajawali Pers, Jakarta, 2005

Hendrik Budi Untung, *Hukum Investasi Indonesia*, Sinar Grafika, Jakarta, 2010

Hulman Panjaitan, *Hukum Penanaman Modal Asing*, Ind-Hill Co, Jakarta, 2003

Hulaman Panjaitan dan Anner Sianipar, *Hukum Penanaman Modal Asing*, CV. Indhill Co, Jakarta, 2008

- Ida Bagus Rachmdi Supancana, *Kerangka Hukum dan Kebijakan Investasi Langsung di Indonesia*, Ghalia Indonesia, Jakarta, 2006
- Ilyas, B.Wirawan dan Suhartono Rudi, *Hukum Pajak Material 1 Seri Pajak Penghasilan*, Salemba Empat, Jakarta, 2011
- Jamin Ginting, *Hukum Perseroan Terbatas*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2007
- Jaja Zakaria, *Perlakuan Perpajakan terhadap Bentuk Usaha tetap (BUT)*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2005
- Jonker Sihombing, *Hukum Penanaman Modal di Indonesia*, PT. Alumni, Bandung, 2009
- Johannes Ibrahim dan Lindawaty Sewu, *Hukum Bisnis Dalam Persepsi Manusia Modern*, Refika Aditama, Bandung, 2004
- Kasmir dan Jakfar, *Studi Kelayakan Bisnis*, Kencana, Jakarta, 2010
- Kamus Besar bahasa Indonesia Cet. II, Balai Pustaka , Jakarta , 1989
- K.R.M.T. Tirtodiningrat, *Ihtisar Hukum Perdata dan Hukum Dagang*, Pembangunan, Jakarta, 2004
- Lewis D. Solomon dan Alan R. Palmiter, *Corporation, Examples and Explanations*, Little, Brown and Company, Boston, 1994
- M. Soenarjah., *The International Law On Foreign Investment*, Second Edition, (Cambridge University Press : United Kingdom
- M.H. Tirta Amidjaja, *Pokok-Pokok Hukum Perniagaan*, Djambatan, Jakarta, 2004
- Munir Fuady, *Pengantar Hukum Bisnis: Menata Bisnis Modern di Era Global*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 2008

Muda Markus dan Lalu Hendry Yujana, *Pajak Penghasilan*, Gramedia, Jakarta, 2004

N.Rosyidah Rahmawati, *Hukum Penanaman Modal di Indonesia dalam Menghadapi Era Global*, Bayumedia, Malang, 2004

Pandji Anoraga, *Perusahaan Multi Nasional Penanaman Modal Asing*, Dunia Pustaka Jaya, Jakarta, 1995

Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum edisi revisi*, Kencana Pranada Media Group, Jakarta, 2015

R. Soekardono, *Hukum Dagang Indonesia Jilid I (bagian kedua)*, Rajawali, Jakarta, 2004

Rahmadi Supanco IB, *Kerangka Hukum dan Kebijakan Investasi Langsung di Indonesia*, Ghalia Indonesia, Bogor, 2006

Rochmat Soemitro dan Dewi Kania Sugiharti, *Asas Dan Dasar Perpajakan 1*, Refika Aditama, Bandung, 2004

Salim HS dan Budi Sutrisno, *Hukum Investasi di Indonesia*, Rajawali Pers, Jakarta, 2008

S T Kansil dan Cristine S.T. Kansil, *Pokok-Pokok Pengetahuan Hukum Dagang Indonesia*, Sinar Grafika, Cetakan IV, Jakarta Mei 2008

Salim HS dan Budi Sutrisno, *Hukum Investasi Di Indonesia*, PT. Raja Grafindo, Jakarta, 2008

Sentosa Sembiring, *Hukum Investasi, Pembahasan Dilengkapi Undang-undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal*, Nuasa Aulia, Bandung, 2007

Siti Resmi, *Perpajakan Teori dan Kasus*, Salemba Empat, Yogyakarta, 2007

SriAndri, *Hukum Dagang*, Mitra Wacana Media, Makassar, 2014

Supramono dan Theresia Woro Damayanti, 2004, *Perpajakan Indonesia*, Andi, Yogyakarta, 2004

Syofrin Syofyan dan Asyhar Hidayat, *Hukum Pajak dan Permasalahannya*, Refika Aditama, Bandung, 2004

Tony Marsyahrul, *Pajak Penghasilan Potongan Dan Pungutan*, Grasindo, Jakarta, 2005

Waluyo dan B. Ilyas Wirawan, *Perpajakan Indonesia*, Salemba Empat, Jakarta, 2003

B. Peraturan Perundang-undangan

Undang-Undang Dasar Tahun 1945

Undang-undang Nomor 25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan

C. Internet

Anonim, *Bentuk Usaha Tetap*, <http://id.wikipedia.org/wiki/>, diunduh 03 April 2017

[www. Wikipedia. Com](http://www.Wikipedia.Com) diakses pada tanggal 7 April 2017

Belajar Pajak Online, www.pajakonline.com, diakses pada 06 Juli 2017

