

STUDI LITERATUR PERLUKAH PERUBAHAN MENUJU PRINSIP PERPAJAKAN *TERRITORIAL INCOME* DI INDONESIA?

Andang Wirawan Setiabudi

Christianus Yudi Prasetyo

Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya

ABSTRACT

The United States has reformed its taxation system by changing the taxation principle from a worldwide principle to a territorial principle. This fact has prompted many tax observers in Indonesia to propose that Indonesia carry out the same tax reform. This study uses a qualitative writing method, one of the characteristics of which is to use various data sources such as interviews, observations, documentation, and audio-visual information which is then processed according to the research objectives. The change in the principle of taxation from worldwide to territorial does not really need to be implemented because it turns out the territorial principle not in accordance with the principles of justice both vertically and horizontally and weakens the sovereignty of the Republic of Indonesia in upholding its constitution.

Key words: taxation, worldwide, territorial, literature review

1. PENDAHULUAN

Amerika Serikat (AS) pada era Presiden Donald Trump telah melakukan reformasi sistem perpajakannya yaitu dengan disahkannya UU *Tax Cuts and Job Acts*. Hal penting dalam UU tersebut adalah berubahnya prinsip perpajakan AS dari prinsip *worldwide* menuju prinsip *territorial*. Hal ini ternyata mendorong banyak pengamat perpajakan di Indonesia yang mengusulkan agar Indonesia melakukan reformasi untuk mengubah dasar pengenaan pajak khususnya pajak penghasilan (PPh) yang semula menggunakan basis *Worldwide Income* menjadi *Territorial Income* seperti yang dilakukan oleh AS. Selain itu, usulan perubahan prinsip perpajakan di Indonesia dikarenakan berdasarkan data historis *tax ratio* Indonesia hampir selalu paling rendah diantara negara-negara di Asia dalam 5 tahun terakhir. Para pengamat mensinyalir rendahnya *tax ratio* tersebut kemungkinan besar disebabkan banyak Wajib Pajak (WP) yang melakukan *aggressive tax planning* terutama yang mempunyai sumber penghasilan di luar negeri, sehingga otoritas perpajakan kesulitan mendeteksinya. Oleh sebab itu mereka mengusulkan agar basis pengenaan pajak *Worldwide Income* diganti menjadi *Territorial Income* agar lebih mudah mendeteksinya. Apakah benar demikian? Oleh sebab itu penulis mencoba membahasnya dalam tulisan ini.

2. TINJAUAN LITERATUR

2.1 Prinsip *Worldwide Income*

Menurut Darussalam, Kristiaji, & Dhora (n.d., p. 8) disebutkan bahwa prinsip *Worldwide Income* merupakan prinsip yang paling banyak digunakan oleh negara-negara didunia bahkan termasuk negara-negara dengan skala besar. Hanya Amerika saja yang sejak reformasi perpajakannya tahun 2017 dengan slogan “American First” mengubah prinsip *Worldwide Income* menuju *Territorial Income* (Alvaro, 2018, p. 3).

Negara yang menganut sistem pajak *worldwide* akan mengenakan pajak atas seluruh penghasilan yang diterima atau diperoleh WPDN negara tersebut, tanpa memperhatikan apakah penghasilan tersebut bersumber dari dalam negeri maupun dari luar negeri. Dengan kata lain, apabila suatu badan merupakan WPDN dari negara yang menganut sistem pajak *worldwide*, badan tersebut akan dikenai pajak terlepas dari sumber penerimaan yang dihasilkan oleh badan tersebut.

Selain mengenakan pajak atas seluruh penghasilan yang diterima oleh WPDN, negara yang menganut sistem pajak *worldwide* juga mengenakan pajak atas penghasilan yang diterima oleh WPLN yang bersumber dari negaranya. Ketentuan ini memberikan kesimpulan bahwa pada dasarnya dalam sistem pajak *worldwide* terdapat dua prinsip yang mendasari sistem ini. Prinsip pertama adalah prinsip domisili yang digunakan untuk memajaki penghasilan WPDN. Prinsip kedua adalah prinsip sumber yang digunakan untuk memajaki penghasilan WPLN.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa bagi negara yang menerapkan sistem pajak *worldwide* berlaku ketentuan sebagai berikut:

1. seluruh penghasilan yang diterima oleh WPDN, akan dikenakan pajak tanpa memperhatikan dari mana asal penghasilan apakah dari dalam negeri atau pun dari luar negeri; dan
2. setiap penghasilan yang diterima oleh WPLN yang bersumber dari negara tersebut juga akan dikenakan pajak di negara yang bersangkutan.

Salah satu konsekuensi dari penerapan sistem pajak *worldwide* adalah penghasilan yang bersumber dari luar negeri yang diperoleh oleh WPDN akan dikenakan pajak di negara domisili ketika penghasilan tersebut diterima oleh WPDN tersebut. Kemudian, apabila atas penghasilan yang sama dikenakan pajak di negara sumber, terlepas negara sumber tersebut menerapkan sistem pajak *territorial* atau sistem pajak *worldwide*, terjadilah

pajak berganda yuridis. Artinya, satu penghasilan yang sama dikenai pajak lebih dari satu kali di negara yang berbeda.

Untuk meringankan beban pajak berganda yang disebabkan oleh adanya pemajakan di negara domisili dan negara sumber, negara domisili dari WPDN yang menerima penghasilan umumnya memberikan kredit pajak atas penghasilan yang telah dibayarkan di negara sumber. Dengan demikian, pajak di negara sumber dapat menjadi pengurang dalam menghitung besarnya pajak yang harus dibayar di negara domisili. Inilah yang kita kenal dengan istilah kredit pajak luar negeri (KPLN)

Secara filosofis, sistem pajak *worldwide* merupakan sistem pajak yang didasari pada adanya hubungan timbal balik antara negara domisili dengan wajib pajaknya. Hubungan tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut: negara domisili memberikan perlindungan dan keistimewaan kepada setiap wajib pajaknya, seperti menyediakan tempat pendirian atau tempat kedudukan usaha. Oleh karena itu, sebagai timbal baliknya, setiap penghasilan yang diterima wajib pajak akan dikenai pajak di negara tersebut. Dengan kata lain, hak pemajakan negara domisili dalam sistem pajak *worldwide* merupakan bentuk kontribusi wajib pajak atas perlindungan dan keistimewaan yang diberikan oleh negara domisili (Darussalam et al., n.d., p. 12)

2.2 Prinsip Territorial Income

Terdapat ketentuan khusus yang berlaku dalam penerapan sistem pajak *territorial* di masing-masing negara sehingga menjadikan setiap sistem memiliki keunikan tersendiri. Namun, berdasarkan praktik penerapannya, sistem pajak *territorial* ini dapat diklasifikasikan ke dalam tiga kategori terpisah sebagai berikut :

- 1. Kategori Pertama: Sistem Pajak yang Lebih Dominan Territorial (*Predominantly Territorial Tax Systems*)**

Negara yang menerapkan sistem pajak dominasi *territorial* ini hanya mengenakan pajak atas penghasilan yang bersumber atau dianggap bersumber di negara tersebut tanpa memperhatikan status subjek pajak dari *person* yang menerima penghasilan tersebut (WPDN atau WPLN). Sebaliknya, penghasilan yang bersumber dari luar negeri umumnya tidak dikenai pajak.

- 2. Kategori Kedua: Sistem Pajak Territorial untuk Penghasilan Aktif (*Territorial Tax Systems for Active Income*)**

Dalam sistem *territorial* kategori kedua ini, prinsip sumber hanya berlaku atas penghasilan aktif. Sementara itu, untuk pemajakan atas penghasilan yang bersifat

pasif diberlakukan sistem pajak *worldwide*. Pemberlakuan sistem pajak ini menyebabkan penghasilan pasif, meskipun bersumber dari luar negeri, tetap dikenai pajak di negara domisili.

3. Kategori Ketiga: Sistem Pajak *Territorial* Berbasis *Remittance* (*Territorial plus Remittance based Tax systems*)

Secara umum, negara yang menganut sistem pajak kategori ketiga ini hanya mengenakan pajak atas penghasilan yang bersumber dari dalam negeri dan mengecualikan pengenaan pajak atas penghasilan yang bersumber dari luar negeri. Namun, pengecualian pengenaan pajak atas penghasilan yang bersumber dari luar negeri ini tidak berlaku ketika penghasilan tersebut “diterima” (*remitted*) di negara tersebut.

Versi murni prinsip perpajakan teritorial membebaskan pajak atas pendapatan bisnis aktif yang diperoleh oleh perusahaan di luar negara tempat tinggal mereka hanya di negara sumber ("tuan rumah"), tidak menimbulkan kewajiban pajak kontemporer di negara asal, atau perpajakan atas repatriasi dividen dari anak perusahaan asing. Prinsip perpajakan *worldwide* adalah sistem di mana perusahaan yang dianggap "penduduk" di suatu negara dikenakan pajak oleh negara itu atas penghasilan mereka dari seluruh dunia, biasanya dengan diimbangi baik dengan pengurangan atau kredit untuk pajak yang dibayarkan ke negara-negara sumber atas dasar pajak. pendapatan yang sama, dan kadang-kadang, seperti dalam kasus AS, dengan penangguhan pajak sampai repatriasi pendapatan dalam bentuk dividen dari anak perusahaan asing ke penduduk negara asal induk (Matheson et al., 2014)

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode penulisan kualitatif yang salah satu cirinya adalah menggunakan beragam sumber data seperti wawancara, observasi, dokumentasi, dan informasi audio visual yang kemudian diolah sesuai dengan tujuan penelitian (Cresswell, 2018, p. 248). Teknik pengumpulan data dilakukan melalui pengumpulan data dan/atau informasi yang relevan dengan tujuan penulisan melalui studi literatur yang menelaah sumber tertulis terkait teori dan implementasi kebijakan penggunaan prinsip perpajakan *worldwide* dan *territorial* baik jurnal maupun laporan. Hasil dari studi literatur digunakan untuk menganalisis konsekuensi dan layak atau tidak ditinjau dari berbagai teori perpajakan tentang perlunya mengganti prinsip *worldwide* yang dianut Indonesia saat ini menjadi *territorial* seperti yang dilakukan oleh AS baru-baru ini sehingga dapat memberikan masukan bagi otoritas maupun pengambil kebijakan

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pemilihan sistem yang ideal untuk Indonesia harus melihat filosofi dari tiap sistem dan sejauh mana relevansinya dengan daya saing yang sesuai dengan kepentingan nasional. Terdapat empat prinsip yang hendak diulas dari tiap sistem: prinsip *ability to pay*, *fairness*, dan kedaulatan negara (Darussalam et al., n.d., p. 37)

Pertama, prinsip *ability to pay*. Penting untuk dicatat bahwa salah satu prinsip dasar dari pajak penghasilan adalah teori daya pikul (*ability to pay*). Berdasarkan prinsip tersebut, pajak penghasilan harus dikenakan bagi pihak yang memiliki kemampuan untuk membayar pajak selaras dengan *horizontal* dan *vertical equity*. Artinya, terdapat beban pajak yang sama bagi wajib pajak dengan penghasilan yang sama. Dalam hal ini, sistem *worldwide* bisa dianggap konsisten dengan prinsip *ability to pay*. Tidak adanya perlakuan pajak yang berbeda atas sumber penghasilan dari dalam maupun dari luar negeri akan menjamin setiap wajib pajak membayar sesuai dengan kemampuan dan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pajak.

Kedua, prinsip keadilan atau *fairness*. Prinsip *ability to pay* pada dasarnya merupakan salah satu komponen dari keadilan. Sistem *territorial* pada dasarnya bersifat tidak adil karena memberikan perlakuan berbeda (diskriminasi) bagi wajib pajak tergantung dari penghasilannya. Sistem ini menciptakan keuntungan bagi wajib pajak yang memiliki akses sumber penghasilan dari luar negeri dan memberikan disinsentif bagi wajib pajak yang penghasilannya hanya bersumber dari dalam negeri. Lebih lanjut lagi, prinsip keadilan pajak atas setiap warganegara merupakan domain dari setiap negara. Jadi, persoalan pemilihan sistem baik *worldwide* maupun *territorial* akan tergantung dari bagaimana suatu negara menetapkan parameter atas sistem pajak yang dianggap adil.

Ketiga adalah kedaulatan negara, dimana prinsip *worldwide* menunjukkan kedaulatan negara dengan tetap mengenakan pajak bagi WP yang berkedudukan di Indonesia namun memperoleh penghasilan dari luar Indonesia, yang artinya WP meskipun berada di luar negeri tetap tunduk dengan konstitusi negara Indonesia (Tambunan, 2016)

Didalam pasal 4 ayat (1) UU PPh 2008 sangat jelas disebutkan bahwa Indonesia dalam menentukan basis penghasilan WP menganut prinsip *Worldwide Income* sehingga penghasilan WP DN yang menjadi objek PPh terdiri dari seluruh penghasilan yang diterima di dalam negeri maupun diluar negeri dalam nama dan bentuk apapun. Selanjutnya akan timbul pertanyaan, “berarti untuk penghasilan WPDN yang diperoleh dari luar negeri akan dikenakan pajak dua kali, di negara asal penghasilan tersebut diperoleh dan di Indonesia karena prinsip *Worldwide income* tersebut?”. Untuk

mereduksinya UU PPh 2008 sudah mengantisipasinya melalui mekanisme Kredit Pajak Luar Negeri seperti yang tercantum dalam pasal 24 UU PPh 2008.

Namun apabila Indonesia beralih dari *Worldwide Income* menuju *Territorial Income* maka harus dilakukan perubahan UU Perpajakan (penulis khusus hanya membahas UU PPh saja) terutama untuk pasal 4 tentang Objek PPh dan pasal 24 tentang Kredit Pajak Luar Negeri

5. SIMPULAN

Perubahan prinsip pemajakan dari *worldwide* ke *territorial* tidak terlalu perlu untuk dilaksanakan karena ternyata prinsip *territorial* banyak bertentangan dengan prinsip dasar perpajakan di Indonesia. Prinsip *territorial* tidak sesuai dengan asas keadilan baik vertikal maupun horizontal serta melemahkan kedaulatan negara Republik Indonesia dalam menegakkan konstitusinya. Pada akhirnya dapat dikatakan bahwa usulan perubahan prinsip pemajakan *worldwide* ke *territorial* adalah hanya kegenitan intelektual semata.

6. DAFTAR RUJUKAN

- Alvaro, R. (2018). *Perluakah Territorial Tax System ? Bayang-bayang Krisis 2018. III*(April).
- Cresswell, J. W. (2018). *Research Design Pendekatan Metode Kualitatif, Kuantitatif, dan Campuran*. Pustaka Pelajar.
- Darussalam, Kristiaji, B. B., & Dhora, K. A. (n.d.). *Sistem Pemajakan : Dari Worldwide ke Territorial Bagaimana dengan Indonesia ?*
- Matheson, T., Perry, V. J., & Veung, C. (2014). Territorial vs. Worldwide Corporate Taxation: Implications for Developing Countries. In *IMF Working Papers* (Vol. 13, Issue 205). <https://doi.org/10.5089/9781484329764.001>
- Tambunan, M. R. (2016). *Diskursus Pengenaan Pajak dengan Worldwide Income vs Territorial Income. Apa relevansinya untuk Indonesia?* Diakses Tgl 01 Mei 2019. <https://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=82&list=&q=&hlm=3>