

LAMPIRAN
SURAT EDARAN DIREKTUR JENDERAL
NOMOR : SE-52/PJ/2021
TANGGAL : 21 Desember 2021
TENTANG : PETUNJUK UMUM
INTERPRETASI DAN
PENERAPAN KETENTUAN
DALAM PERSETUJUAN
PENGHINDARAN PAJAK
BERGANDA

PETUNJUK UMUM INTERPRETASI DAN PENERAPAN KETENTUAN DALAM PERSETUJUAN
PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA

CHAPTER I
SCOPE OF THE CONVENTION

Article 1
PERSONS COVERED

This convention shall apply to persons who are residents of one or both of the Contracting States.

Istilah "penduduk" di dalam ketentuan Pasal 1 dan Pasal-Pasal selanjutnya merupakan terjemahan dari istilah "*resident*" dalam P3B. Istilah "penduduk" ini merupakan penduduk untuk keperluan perpajakan (*resident for tax purposes*) yang pengertiannya mengacu ke peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dan tidak mengacu kepada istilah penduduk menurut peraturan perundang-undangan lainnya, misalnya, di bidang administrasi kependudukan.

Di dalam bagian penjelasan Pasal ini dan Pasal-Pasal selanjutnya, istilah "penduduk" dimaksudkan sinonim dengan istilah Subjek Pajak Dalam Negeri, yang selanjutnya disingkat SPDN. Dalam konteks Indonesia, SPDN dalam hal ini mengacu kepada pengertian dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan (Undang-Undang PPh) sedangkan dalam konteks Negara Mitra, SPDN mengacu kepada pengertian berdasarkan peraturan perundang-undangan domestik Negara Mitra. Hal ini sesuai dengan pengaturan dalam Pasal 4 (Penduduk) ayat 1.

Pasal ini mengatur bahwa P3B hanya berlaku untuk orang yang merupakan SPDN Indonesia, SPDN Negara Mitra, atau SPDN Indonesia dan SPDN Negara Mitra dalam hal terjadi status SPDN ganda (*dual residence*). Kemudian, sesuai dengan Pasal 3 ayat 1 huruf (a), istilah Orang (*person*) meliputi orang pribadi (individu), perseroan (*company*), dan bentuk badan lainnya.

Berdasarkan Pasal 4 (Penduduk), Orang dianggap sebagai SPDN Indonesia jika Orang tersebut, berdasarkan peraturan perundang-undangan Indonesia dapat dikenai pajak berdasarkan domisili, tempat tinggal, tempat pendirian, tempat manajemen atau kriteria lain yang sifatnya sejenis. Demikian halnya dengan penentuan Orang sebagai SPDN Negara Mitra.

Akan tetapi, jika Orang tersebut dianggap sebagai SPDN di kedua Negara Pihak dalam P3B, maka kasus SPDN ganda tersebut harus diselesaikan dengan mengikuti mekanisme yang terdapat pada Pasal 4 ayat 2 untuk orang pribadi dan Pasal 4 ayat 3 untuk perseroan dan bentuk badan lainnya.

Namun demikian, terdapat beberapa ketentuan P3B yang berlaku juga untuk Orang yang bukan merupakan SPDN kedua Negara Pihak dalam P3B, yaitu Pasal 24 (Non-diskriminasi) dan Pasal 26 (Pertukaran Informasi). Penerapan kedua Pasal tersebut tidak dibatasi oleh ketentuan Pasal 1 sehingga kedua Pasal tersebut dapat diterapkan untuk SPDN negara atau yurisdiksi pihak ketiga.

Article 2
TAXES COVERED

1. *This Convention shall apply to taxes on income and on capital imposed on behalf of a Contracting State or of its political subdivisions or local authorities, irrespective of the manner in which they are levied.*

Ayat 1 mengatur bahwa suatu P3B berlaku untuk pajak atas penghasilan dan harta yang dipungut oleh pemerintah pusat dan pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah sepanjang pajak tersebut merupakan pajak atas penghasilan dan harta, tanpa memperhatikan cara pemungutan pajak tersebut, misalnya melalui pengenaan secara langsung atau melalui pemotongan.

Dalam konteks Indonesia, pajak atas penghasilan yang dicakup dalam P3B yang disepakati oleh Pemerintah Indonesia dengan Pemerintah Negara Mitra adalah Pajak Penghasilan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang PPh.

2. *There shall be regarded as taxes on income and on capital all taxes imposed on total income, on total capital, or on elements of income or of capital, including taxes on gains from the alienation of movable or immovable property, taxes on the total amounts of wages or salaries paid by enterprise, as well as taxes on capital appreciation.*

Ayat 2 mengatur jenis pajak yang termasuk dalam pajak atas penghasilan dan harta yang dicakup dalam suatu P3B yakni seluruh pajak yang dikenakan atas:

1. penghasilan;
2. harta;
3. bagian penghasilan atau harta;
4. keuntungan yang diperoleh dari pengalihan harta gerak atau harta tak gerak;
5. kenaikan harta; dan/atau
6. gaji dan upah yang dibayarkan oleh perusahaan, tidak termasuk iuran jaminan sosial atau iuran lain yang umumnya memperlihatkan adanya hubungan langsung antara iuran atau pungutan tersebut dengan manfaat yang diterima.

3. *The existing taxes to which the Convention shall apply are in particular:*
(a) *(in State A): ...*
(b) *(in State B):...*

Ayat 3 secara eksplisit menyebutkan jenis pajak yang dicakup dalam P3B yang ada (*in force*) saat suatu P3B disepakati. Kemudian, jenis pajak yang disebutkan pada ayat 3 bukan merupakan daftar yang tertutup (*closed list/exhaustive list*) dan bersifat sebagai ilustrasi dari ayat sebelumnya. Suatu jenis pajak yang tidak tercantum pada ayat 3 tetap termasuk dalam cakupan suatu P3B sepanjang pajak tersebut dikenakan atas penghasilan, modal, bagian penghasilan atau modal, keuntungan yang diperoleh dari pengalihan harta gerak atau harta tak gerak, kenaikan modal, dan gaji dan upah yang dibayarkan oleh perusahaan sebagaimana diatur pada ayat 2.

Dalam konteks Indonesia, jenis pajak yang dicakup dalam P3B Indonesia adalah Pajak Penghasilan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang PPh. Sedangkan dalam konteks Negara Mitra, jenis pajak yang dicakup dalam beberapa P3B Indonesia antara lain mencakup *individual income tax, corporation tax, local income tax, zakat, dan business tax.*

4. *The Convention shall apply also to any identical or substantially similar taxes which are imposed after the date of signature of the Convention in addition to, or in place of, the existing taxes. The competent authorities of the Contracting States shall notify each other of significant changes made to their tax law.*

Ayat ini mengatur bahwa P3B juga berlaku untuk setiap pajak yang dikenakan oleh Negara Pihak dalam Persetujuan setelah tanggal penandatanganan P3B yang identik atau secara substantif sama dan sebagai tambahan atau pengganti dari pajak-pajak yang disebut pada ayat 3. Selain itu, ayat 4 juga mengatur bahwa Pejabat yang Berwenang masing-masing Negara Pihak dalam Persetujuan harus saling memberitahukan setiap perubahan atas peraturan perundang-undangan masing-masing Negara Pihak dalam Persetujuan, baik peraturan perundang-undangan perpajakan dan bukan perpajakan, yang secara signifikan mempengaruhi kewajiban kedua Negara Pihak dalam Persetujuan.

CHAPTER II DEFINITIONS

Article 3 GENERAL DEFINITIONS

1. *For the purposes of this Convention, unless the context otherwise requires:*
- (a) *The term "person" includes an individual, a company and any other body of persons;*
 - (b) *The term "company" means any body corporate or any entity that is treated as a body corporate for tax purposes;*
 - (c) *The terms "enterprise of a Contracting State" and "enterprise of the other Contracting State" mean respectively an enterprise carried on by a resident of a Contracting State and an enterprise carried on by a resident of the other Contracting State;*
 - (d) *The term "international traffic" means any transport by a ship or aircraft operated by an enterprise that has its place of effective management in a Contracting State, except when the ship or aircraft is operated solely between places in the other Contracting State;*
 - (e) *The term "competent authority" means:*
 - (i) *(In State A): ...*
 - (ii) *(in State B): ...*
 - (f) *The term "national" means:*
 - (i) *any individual possessing the nationality of a Contracting State; and*
 - (ii) *any legal person, partnership or association deriving its status as such from the laws in force in a Contracting State.*

Pasal 3 mengatur mengenai:

1. definisi istilah yang digunakan secara konsisten untuk interpretasi Pasal-Pasal dalam P3B; dan
2. mekanisme interpretasi dalam penerapan ketentuan suatu P3B.

Namun demikian, terdapat istilah lain seperti, "dividen", "bunga", dan "royalti" yang didefinisikan secara khusus di dalam Pasal terkait untuk keperluan interpretasi Pasal tersebut.

Ayat 1 memberikan definisi istilah umum yang digunakan dalam suatu P3B untuk keperluan penerapan P3B, kecuali konteksnya mensyaratkan lain.

Penjelasan atas definisi sesuai dengan urutan yang terdapat pada ayat 1 adalah sebagai berikut:

1. Ayat 1 huruf (a) mendefinisikan istilah "Orang" yang mencakup orang pribadi, persekutuan, perseroan, dan bentuk badan lainnya. Istilah tersebut digunakan misalnya dalam Pasal 4 yang mengatur bahwa hanya Orang yang merupakan SPDN Negara Pihak dalam Persetujuan yang dapat memperoleh manfaat P3B.
2. Ayat 1 huruf (b) mendefinisikan istilah "perseroan" sebagai badan atau entitas yang diperlakukan sebagai badan untuk keperluan perpajakan di negara tempat badan tersebut didirikan. Definisi tersebut mengacu kepada peraturan perundang-undangan di negara tempat perseroan tersebut didirikan dengan maksud, antara lain, agar pemberian manfaat P3B seperti pengurangan tarif pemotongan atas penghasilan berupa dividen, bunga, dan royalti tidak diberikan kepada badan yang diperlakukan secara transparan untuk keperluan perpajakan.
3. Ayat 1 huruf (c) mendefinisikan istilah "perusahaan salah satu Negara Pihak dalam Persetujuan" dan "perusahaan Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan" sebagai perusahaan yang dijalankan oleh SPDN Negara Pihak dalam Persetujuan dan perusahaan yang dijalankan oleh SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan dalam usaha atau bisnis apapun. Namun demikian, frasa "dijalankan oleh SPDN Negara Pihak dalam Persetujuan" tidak berarti perusahaan tersebut harus dijalankan di Negara tersebut karena suatu perusahaan

tersebut dapat dijalankan di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan atau Negara Pihak ketiga. Misalnya, perusahaan Indonesia yang menjalankan seluruh kegiatan bisnisnya di Belanda tetap merupakan perusahaan Indonesia meskipun usahanya dilakukan sepenuhnya di Belanda.

4. Ayat 1 huruf (d) mendefinisikan istilah "lalu lintas internasional" sebagai setiap pengangkutan oleh kapal atau pesawat terbang, kecuali jika pengangkutan tersebut semata-mata dilakukan di antara tempat-tempat dalam suatu Negara Pihak dalam Persetujuan tempat perusahaan pengangkutan tersebut tidak memiliki tempat manajemen efektif. Penggunaan definisi tersebut berlaku terutama untuk Pasal 8 (Pelayaran, Transportasi Perairan Darat dan Penerbangan).

Contoh:

Dalam penerbangan tujuan Singapura - Denpasar, suatu maskapai penerbangan Singapura melakukan penerbangan Singapura - Jakarta terlebih dahulu, kemudian melanjutkan penerbangan dari Jakarta - Denpasar. Sesuai dengan ketentuan ayat 1 huruf (d), penerbangan Singapura - Jakarta dan Jakarta - Denpasar tersebut termasuk ke dalam definisi lalu lintas internasional.

5. Ayat 1 huruf (e) mendefinisikan istilah "Pejabat yang Berwenang" sebagai otoritas yang ditunjuk dan memiliki kewenangan dalam hal penerapan P3B. Dalam konteks Indonesia, Pejabat yang Berwenang yang ditetapkan untuk keperluan pelaksanaan P3B, termasuk pelaksanaan prosedur persetujuan bersama, pertukaran informasi perpajakan, dan bantuan administratif lainnya adalah Direktur Jenderal Pajak dan Direktur Perpajakan Internasional sebagaimana ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan mengenai Pejabat yang Berwenang.
6. Ayat 1 huruf (f) mendefinisikan istilah "Nasional" sebagai orang pribadi yang merupakan warga negara salah satu Negara Pihak dalam P3B dan badan hukum, persekutuan atau asosiasi yang memperoleh statusnya berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku di Negara Pihak dalam P3B tempat badan tersebut didirikan. Istilah tersebut terkait dengan penerapan Pasal 4 ayat 2 tentang *tie-breaker rule*, Pasal 19 (Jasa Pemerintah) dan Pasal 24 (Non- Diskriminasi).

2. *As regards the application of the Convention at any time by a Contracting State, any term not defined therein shall, unless the context otherwise requires, have the meaning that it has at that time under the law of that State for the purposes of the taxes to which the Convention applies, any meaning under the applicable tax laws of that State prevailing over a meaning given to the term under other law of that State.*

Ayat 2 mengatur mekanisme dalam mendefinisikan istilah yang tidak terdefiniskan dalam suatu P3B. Mekanisme pendefinisian tersebut adalah sebagai berikut:

1. pengertian istilah yang tidak didefinisikan dalam P3B mengikuti peraturan perundang-undangan Negara Pihak dalam Persetujuan yang ketentuan perpajakannya sedang diterapkan, kecuali konteksnya mensyaratkan lain; atau
2. sesuai dengan hasil Persetujuan Bersama, jika Pejabat yang Berwenang telah menyepakati definisi yang berbeda sesuai dengan Pasal 25 (Prosedur Persetujuan Bersama).

Pengertian istilah yang tidak didefinisikan dalam P3B dapat mengacu kepada peraturan perundang-undangan perpajakan dan bukan perpajakan. Jika pengertian istilah tersebut terdapat dalam peraturan perundang-undangan perpajakan dan bukan perpajakan, maka pengertian istilah yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan perpajakan lebih diutamakan dibandingkan dengan pengertian yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan bukan perpajakan.

Jika pengertian suatu istilah dalam P3B tidak dapat ditentukan berdasarkan peraturan perundang-undangan suatu Negara Pihak dalam Persetujuan, atau jika terjadi perbedaan pengertian berdasarkan peraturan perundang-undangan kedua Negara Pihak dalam Persetujuan, Pejabat yang Berwenang, sebagaimana diatur dalam Pasal 25 (Prosedur Persetujuan Bersama) ayat 3, dapat menetapkan pengertian umum atas suatu istilah untuk mencegah pengenaan pajak berganda atau untuk tujuan lain dari P3B.

Article 4 *RESIDENT*

1. *For the purposes of this Convention, the term "resident of a Contracting State" means any person who, under the laws of that State, is liable to tax therein by reason of his domicile, residence, place of incorporation, place of management or any other criterion of a similar nature, and also includes that State and any political subdivisions or local authority thereof. This term, however does not include any person who is liable to tax in that State in respect only of income from sources in that State or capital situated therein.*

Ayat 1 mendefinisikan istilah "SPDN Negara Pihak dalam Persetujuan" untuk keperluan penerapan P3B. Umumnya pengertian yang digunakan terdapat dalam peraturan perundang-undangan domestik Negara Pihak dalam Persetujuan, yaitu Orang yang berdasarkan peraturan perundang-undangan suatu Negara Pihak dalam Persetujuan dapat dikenai pajak berdasarkan domisili, tempat tinggal, tempat pendirian, tempat kedudukan manajemen atau kriteria lain yang sifatnya sejenis. Untuk konteks Indonesia, pengertian SPDN merujuk pada Undang-Undang PPh.

Kalimat kedua pada ayat ini mengatur bahwa untuk keperluan pendefinisian Pasal ini, Orang tidak dapat dianggap sebagai SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan hanya karena Orang tersebut dikenai pajak atas penghasilan yang bersumber dari Negara tersebut atau harta yang berada di Negara tersebut.

2. *Where by reason of the provisions of paragraph 1 an individual is a resident of both Contracting States, then his status shall be determined as follows:*
 - (a) *He shall be deemed to be a resident only of the State in which he has a permanent home available to him; if he has a permanent home available to him in both States, he shall be deemed to be a resident only of the State with which his personal and economic relations are closer (centre of vital interest);*
 - (b) *If the State in which he has his centre of vital interests cannot be determined, or if he has not a permanent home available to him in either State, he shall be deemed to be a resident only*

- of the State in which he has an habitual abode;*
- (c) *If he has an habitual abode in both States or in neither of them, he shall be deemed to be a resident only of the State of which he is a national;*
- (d) *If he is a national of both States or of neither of them, the competent authorities of the Contracting States shall settle the question by mutual agreement.*

Ayat 2 mengatur mekanisme penentuan status SPDN orang pribadi jika berdasarkan peraturan perundang-undangan domestik kedua Negara Pihak dalam Persetujuan dan ketentuan pada ayat 1 dianggap sebagai SPDN di kedua Negara Pihak dalam Persetujuan tersebut.

Mekanisme penentuan status SPDN orang pribadi dalam kasus SPDN ganda meliputi beberapa pengujian atau *tie-breaker rule*. Pengujian sebagaimana diatur pada ayat 2 huruf (a) sampai dengan huruf (d) tersebut harus dilakukan secara hierarkis, dengan menentukan secara berurutan tempat tinggal tetap, pusat kepentingan utama, tempat kebiasaan menetap, nasional (kewarganegaraan/kebangsaan), dan jika belum dapat ditentukan maka penentuan status SPDNnya dilakukan melalui prosedur persetujuan bersama (*Mutual Agreement Procedure/MAP*) antara Pejabat yang Berwenang.

Melalui pengujian pertama, ayat 2 huruf (a) memberikan status SPDN orang pribadi kepada Negara tempat orang pribadi tersebut mempunyai tempat tinggal tetap yang tersedia untuknya. Bentuk tempat tinggal tetap tersebut dapat berupa rumah, apartemen, dan bentuk tempat tinggal lainnya, baik yang dimiliki atau disewa sepanjang bersifat permanen atau tidak bersifat temporer. Pengertian permanen dapat diartikan bahwa tempat tinggal tersebut tersedia untuk yang bersangkutan secara terus-menerus.

Jika status SPDN orang pribadi tidak dapat ditentukan karena orang pribadi tersebut memiliki tempat tinggal tetap di kedua Negara Pihak dalam Persetujuan, orang pribadi tersebut dianggap sebagai SPDN di Negara Pihak dalam Persetujuan tempat ia memiliki keterkaitan pribadi dan ekonomis yang lebih erat. Keterkaitan pribadi dan ekonomis dapat ditentukan dengan memperhatikan faktor keluarga, hubungan sosial, pekerjaan dan aktivitas politik, sosial dan aktivitas lainnya secara keseluruhan.

Jika status SPDN orang pribadi tidak dapat ditentukan berdasarkan pengujian pertama di atas, sesuai dengan ayat 2 huruf (b), orang pribadi tersebut dianggap sebagai SPDN di Negara ia memiliki tempat kebiasaan menetap. Dalam kasus suatu orang pribadi memiliki tempat tinggal tetap di dua Negara Pihak dalam Persetujuan dan Negara tempat orang pribadi tersebut memiliki keterkaitan pribadi dan ekonomis yang lebih erat tidak dapat ditentukan, maka Negara tempat kebiasaan menetap secara umum dapat ditentukan di Negara tempat orang pribadi tersebut lebih banyak menetap.

Jika ia memiliki tempat kebiasaan menetap di kedua Negara Pihak dalam Persetujuan atau sama sekali tidak memiliki tempat kebiasaan menetap di kedua Negara tersebut, sesuai dengan ayat 2 huruf (c), orang pribadi tersebut dianggap sebagai SPDN di Negara tempat ia tercatat sebagai nasional (warga negara).

Jika orang pribadi tersebut memiliki kewarganegaraan di kedua Negara Pihak dalam Persetujuan atau tidak memiliki kewarganegaraan di kedua Negara tersebut sehingga status kewarganegaraannya tidak dapat digunakan untuk menentukan status SPDN-nya, berdasarkan ayat 2 huruf (d), status SPDN orang pribadi tersebut dapat ditentukan melalui prosedur persetujuan bersama (MAP) Pejabat yang Berwenang dari masing-masing Negara Pihak dalam Persetujuan.

3. *Where by reason of the provisions of paragraph 1 a person other than an individual is a resident of both Contracting States, then it shall be deemed to be a resident only of the State in which its place of effective management is situated.*

Ayat 3 mengatur mengenai penentuan status SPDN badan jika terdapat kasus SPDN ganda. Status SPDN badan tersebut ditentukan berdasarkan tempat di mana tempat kedudukan manajemen efektif badan tersebut berada. Yang dimaksud dengan tempat kedudukan manajemen efektif adalah tempat di mana keputusan manajemen dan komersial yang signifikan dibuat atau tempat di mana pengurus membuat keputusan untuk kepentingan perusahaan.

Article 5 **PERMANENT ESTABLISHMENT**

1. *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 1 memberikan pengertian istilah "bentuk usaha tetap" yang digunakan dalam suatu P3B. Bentuk usaha tetap (BUT) adalah suatu tempat usaha tetap yang melaluinya sebagian atau seluruh usaha suatu perusahaan dijalankan. Dari pengertian tersebut BUT harus memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. adanya suatu tempat usaha (*place of business*);
2. tempat usaha sebagaimana dimaksud pada angka 1 bersifat tetap (*fixed*), yang berarti tempat usaha tersebut digunakan secara terus-menerus dan berada di lokasi geografis tertentu; dan
3. tempat usaha sebagaimana dimaksud pada angka 1 digunakan untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan.

2. *The term "permanent establishment" includes especially:*

- (a) *A place of management;*
- (b) *A branch;*
- (c) *An office;*
- (d) *A factory;*
- (e) *A workshop;*
- (f) *A mine, an oil gas well, a quarry or any other place of extraction of natural resources.*

Ayat 2 berisi daftar tidak tertutup (*non-exhaustive*) yang menyebutkan beberapa contoh tempat usaha yang dapat dianggap sebagai BUT. Tempat usaha tersebut dianggap sebagai BUT jika memenuhi kriteria pada ayat 1 dan bukan merupakan tempat usaha sebagaimana dimaksud pada ayat 4.

Beberapa contoh BUT yang disebutkan pada ayat 2 adalah tempat kedudukan manajemen, cabang, kantor, pabrik, bengkel, dan lokasi pertambangan, perminyakan, penggalian atau tempat pengambilan sumber daya alam

lainnya. Ayat 2 huruf (f) mengatur mengenai suatu lokasi pertambangan, suatu ladang minyak atau gas, suatu tempat penggalian atau tempat pengambilan sumber daya alam lainnya. Istilah "tempat pengambilan sumber daya alam lainnya" harus diinterpretasikan secara luas termasuk tempat pengambilan sumber daya hidrokarbon, misalnya, baik di daratan (on-shore) maupun lepas pantai (off-shore).

3. *The term "permanent establishment" also encompasses:*
- (a) *A building site, a construction, assembly or installation project or supervisory activities in connection therewith, but only if such site, project or activities last more than six months;*
 - (b) *The furnishing of services, including consultancy services, by an enterprise through employees or other personnel engaged by the enterprise for such purposes, but only if activities of that nature continue (for the same or a connected project) within a Contracting State for a period or periods aggregating more than 183 days in any 12-month period commencing or ending in the fiscal year concerned.*

Ayat 3 ini mengatur perluasan cakupan suatu BUT. Ayat 3 huruf (a) mengatur bahwa suatu lokasi bangunan, proyek konstruksi, perakitan atau instalasi, atau kegiatan pengawasan yang terkait dengan lokasi atau proyek yang disebutkan sebelumnya merupakan BUT bagi kontraktor atau pelaksana proyek tersebut jika lokasi, proyek atau kegiatan tersebut berlangsung lebih dari 6 (enam) bulan. Batasan jangka waktu ini dapat berbeda-beda antara satu P3B dengan P3B lainnya.

Periode 6 (enam) bulan berawal pada saat pekerjaan (termasuk persiapan yang dilakukan oleh perusahaan) secara fisik dimulai di suatu Negara Pihak dalam P3B dan berakhir pada saat lokasi atau proyek selesai. Rangkaian beberapa kontrak atau proyek yang dilakukan oleh suatu kontraktor yang saling terkait secara komersial dan geografis diperlakukan sebagai satu kontrak atau proyek untuk menghitung jangka waktu 6 (enam) bulan tersebut.

Dalam hal perusahaan sebagai kontraktor umum memberikan sebagian pekerjaannya kepada subkontraktor maka penghitungan jangka waktu untuk menentukan keberadaan BUT termasuk waktu yang digunakan oleh subkontraktor sepanjang dapat ditentukan bahwa lokasi atau proyek tersebut berada dalam kuasa kontraktor umum.

Ayat 3 huruf (b) mengatur bahwa pemberian jasa, termasuk jasa konsultasi yang dilakukan oleh perusahaan salah satu Negara Pihak dalam Persetujuan melalui pegawai atau pihak lainnya dapat dianggap sebagai BUT jika pemberian jasa tersebut berlangsung (untuk proyek yang sama atau berkaitan) dalam suatu periode atau beberapa periode yang jumlahnya melebihi 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam periode 12 (dua belas) bulan yang berawal atau berakhir pada tahun fiskal terkait.

Sebagian besar P3B mengatur pemberian jasa dapat menimbulkan keberadaan BUT jika pemberian jasa tersebut berlangsung lebih dari 3 (tiga) bulan dalam periode 12 (dua belas) bulan.

4. *Notwithstanding the preceding provisions of this Article, the term "permanent establishment" shall be deemed not to include:*
- (a) *The use of facilities solely for the purpose of storage or display goods or merchandise belonging to the enterprise;*
 - (b) *The maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of storage or display;*
 - (c) *The maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of processing by another enterprise;*
 - (d) *The maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of purchasing goods or merchandise or of collecting information, for the enterprise;*
 - (e) *The maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of carrying on, for the enterprise, any other activity of a preparatory or auxiliary character;*
 - (f) *The maintenance of a fixed place of business solely for any combination of activities mentioned in subparagraphs (a) to (e), provided that the overall activity of the fixed place of business resulting from this combination is of a preparatory or auxiliary character.*

Ayat 4 huruf (a) sampai huruf (e) mencantumkan beberapa jenis kegiatan yang merupakan pengecualian atas ketentuan umum pada ayat 1 sehingga tidak dianggap sebagai BUT. Ketentuan pada ayat 4 ini dimaksudkan untuk mencegah suatu perusahaan Negara Pihak dalam Persetujuan yang hanya melakukan kegiatan yang bersifat persiapan (*preparatory*) atau penunjang (*auxiliary*) dianggap memiliki BUT di Negara Pihak dalam Persetujuan lainnya. Untuk menentukan apakah suatu kegiatan bersifat persiapan atau penunjang, perlu melihat aktivitas perusahaan secara keseluruhan. Suatu kegiatan melalui suatu tempat usaha tetap tidak dapat dianggap sebagai kegiatan yang bersifat persiapan atau penunjang jika kegiatan tersebut merupakan bagian signifikan atau mencerminkan kegiatan perusahaan secara keseluruhan.

Secara umum, kegiatan persiapan merupakan kegiatan pendahuluan agar kegiatan yang esensial dan signifikan siap untuk dilaksanakan, sehingga kegiatan pendahuluan tersebut hanya berlangsung dalam jangka waktu singkat. Kegiatan penunjang merupakan kegiatan yang dilakukan untuk memperlancar kegiatan esensial dan signifikan perusahaan secara keseluruhan, dan seharusnya tidak akan mengkonsumsi sumber daya perusahaan yang substansial/material.

Ayat 4 huruf (a) sampai huruf (e) juga mengatur bahwa kegiatan persiapan dan penunjang tersebut dilakukan untuk perusahaannya sendiri dan bukan untuk kepentingan perusahaan lain. Dengan demikian, kegiatan yang dilakukan untuk kepentingan perusahaan lain dapat menimbulkan BUT karena tidak termasuk dalam cakupan kegiatan yang bersifat persiapan atau penunjang. Misalnya, ABC Ltd. memiliki pengurusan suatu tempat usaha di Indonesia yang digunakan untuk melakukan administrasi pengiklanan atas barang hasil produksinya. Jika tempat usaha tetap ini digunakan semata-mata untuk tujuan administrasi pengiklanan barang hasil produksinya sendiri, maka tempat usaha tetap ini tidak dianggap sebagai suatu BUT. Namun, jika tempat usaha tetap ini selain melakukan administrasi pengiklanan barangnya sendiri juga melakukan administrasi pengiklanan untuk barang atau jasa milik perusahaan lain, maka tempat usaha tetap ini dianggap merupakan BUT bagi ABC Ltd.

Ayat (4) huruf (a) mengatur bahwa secara umum penggunaan fasilitas dengan maksud semata-mata untuk menyimpan atau memajang barang atau barang dagangan suatu perusahaan tidak dianggap sebagai BUT perusahaan tersebut. Namun, jika suatu kegiatan penyimpanan atau pemajangan barang atau barang dagangan

menjadi suatu kegiatan yang signifikan bagi perusahaan maka kegiatan tersebut tidak termasuk dalam kegiatan yang bersifat persiapan atau penunjang bagi suatu perusahaan. Misalnya, ABC Ltd. yang bergerak di bidang penjualan secara daring (*online*) memiliki gudang yang berukuran besar di Indonesia dan mempekerjakan pegawai dalam jumlah besar untuk mengurus penyimpanan barang di gudang tersebut. Kegiatan penyimpanan ini tidak dapat dianggap sebagai kegiatan yang bersifat persiapan atau penunjang dikarenakan kegiatan tersebut merupakan bagian yang esensial dan signifikan dari kegiatan perusahaan tersebut secara keseluruhan.

Ayat (4) huruf (b) mengatur bahwa kegiatan pengurusan persediaan barang atau barang dagangan milik suatu perusahaan dengan maksud semata-mata untuk tujuan penyimpanan dan pemajangan termasuk kegiatan yang bersifat persiapan atau penunjang sehingga tidak dianggap sebagai BUT.

Selanjutnya, ayat 4 huruf (c) mengatur bahwa kegiatan pengurusan barang atau barang dagangan milik suatu perusahaan untuk pemrosesan atau pengolahan oleh perusahaan lain juga tidak dianggap sebagai BUT.

Ayat 4 huruf (d) mengatur bahwa kegiatan pengurusan suatu tempat usaha tetap dengan maksud semata-mata untuk pembelian barang atau barang dagangan, pengumpulan informasi bagi suatu perusahaan termasuk dalam kegiatan yang dikecualikan dari pengertian BUT. Misalnya, DEF Ltd. merupakan perusahaan residen negara R yang mengoperasikan beberapa toko diskon, memiliki kantor di negara S selama periode 2 (dua) tahun yang bertujuan untuk melakukan penelitian pasar domestik dan pengurusan prosedur kepada Pemerintah untuk melakukan perubahan yang mengizinkan DEF Ltd. untuk mendirikan toko di negara S. Selama periode tersebut, DTE Ltd. beberapa kali membeli perlengkapan untuk kantornya. Atas contoh ini, kegiatan penelitian pasar domestik, pembelian perlengkapan kantor (kegiatan dimaksud dalam huruf (d)) dan pengurusan prosedur (kegiatan dimaksud dalam huruf (e)) ataupun kombinasi dari seluruh kegiatan tersebut (kegiatan dimaksud dalam huruf (f)) tidak dianggap sebagai BUT sepanjang bersifat persiapan atau penunjang.

Dalam hal kegiatan pembelian merupakan bagian yang signifikan dari kegiatan suatu perusahaan secara keseluruhan maka kegiatan pembelian tidak termasuk dalam kegiatan persiapan atau penunjang. Misalnya, ABC Ltd. memiliki tempat usaha tetap di Indonesia yang digunakan untuk melakukan pembelian komoditas hasil pertanian berupa tembakau untuk kemudian dijual ke negara lain. ABC Ltd. mempekerjakan beberapa pegawai yang memiliki pengalaman dan pengetahuan akan kualitas dan kelas (*grade*) tembakau sesuai dengan standar dan permintaan pasar internasional. Para pegawai ini juga menyelesaikan proses transaksi dengan petani atau pedagang pengumpul di Indonesia. Dalam hal ini, kegiatan pembelian yang dilakukan oleh ABC Ltd. melalui tempat usaha tetap di Indonesia tidak termasuk dalam kegiatan yang bersifat persiapan atau penunjang karena merupakan bagian dari kegiatan esensial dan signifikan bagi ABC Ltd. secara keseluruhan.

Ayat 4 huruf (e) mengatur bahwa kegiatan pengurusan suatu tempat usaha tetap semata-mata untuk menjalankan kegiatan lain yang bersifat persiapan atau penunjang, seperti pengiklanan, atau penyediaan informasi tidak dianggap sebagai BUT, kecuali jika usaha dan/atau kegiatan utamanya adalah pengiklanan atau penyediaan informasi.

Selain itu, ayat 4 huruf (f) mengatur bahwa gabungan kegiatan-kegiatan yang disebutkan pada ayat 4 huruf (a) sampai dengan (e) juga tidak dianggap sebagai BUT jika keseluruhan kegiatan yang dihasilkan dari kombinasi kegiatan tersebut masih merupakan kegiatan yang bersifat persiapan atau penunjang.

5. *Notwithstanding the provisions of paragraphs 1 and 2, where a person - other than an agent of an independent status to whom paragraph 7 applies - is acting in a Contracting State on behalf of an enterprise of the other Contracting State, that enterprise shall be deemed to have a permanent establishment in the first-mentioned Contracting State in respect of any activities which that person undertakes for the enterprise, if such a person:*
- (a) *Has and habitually exercises in that State an authority to conclude contracts in the name of the enterprise, unless the activities of such person are limited to those mentioned in paragraph 4 which, if exercised through a fixed place of business, would not make this fixed place of business a permanent establishment under the provisions of that paragraph; or*
 - (b) *Has no such authority, but habitually maintains in the first-mentioned State a stock of goods or merchandise from which he regularly delivers goods or merchandise on behalf of the enterprise.*

Ayat 5 mengatur mengenai kapan suatu kegiatan yang dilakukan oleh agen atau Orang lain yang bertindak atas nama suatu perusahaan menjadi BUT perusahaan tersebut meskipun perusahaan tersebut tidak memiliki suatu tempat usaha yang bersifat tetap. Suatu BUT dianggap timbul jika Orang yang merupakan agen dependen melakukan kegiatan sebagaimana tercantum dalam huruf (a) dan huruf (b) atas nama suatu perusahaan, yakni jika:

1. Orang tersebut memiliki kewenangan dan secara rutin menjalankan kewenangan untuk menutup kontrak atas nama perusahaan; atau
2. jika Orang tersebut tidak memiliki kewenangan tetapi secara rutin mengurus persediaan barang atau barang dagangan perusahaan dan secara rutin mengirim barang atau barang dagangan tersebut atas nama perusahaan.

Misalnya, Tuan Andl (residen Indonesia) sebagai perwakilan dari Karo Ltd. yang merupakan residen Singapura melakukan negosiasi kontrak atas nama Karo Ltd. di Indonesia. Atas kegiatan yang dilakukan oleh Tuan Andi dapat dianggap sebagai BUT di Indonesia.

Frasa menutup kontrak meliputi situasi ketika Orang melakukan negosiasi unsur atau detail kontrak sedemikian rupa sehingga mengikat perusahaan meskipun pada akhirnya kontrak tersebut ditandatangani oleh Orang yang tidak berada di Indonesia.

Namun, jika kegiatan yang dilakukan Orang tersebut terbatas pada kegiatan yang tercantum pada ayat 4, Orang tersebut tidak menjadi BUT bagi perusahaan dimaksud.

6. *Notwithstanding the preceding provisions of this Article, an insurance enterprise of a Contracting State shall, except in regard to re-insurance, be deemed to have a permanent establishment in the other Contracting State if it collects premiums in the territory of that other State or insures risks situated therein through a person other than an agent of an independent status to whom paragraph 7 applies.*

Dari perspektif Indonesia, ayat 6 mengatur ketentuan bahwa perusahaan asuransi suatu Negara Mitra dianggap memiliki BUT di Indonesia jika perusahaan tersebut memungut premi asuransi atau menanggung risiko di wilayah Indonesia melalui agen selain agen independen sebagaimana dimaksud pada ayat 7. Akan tetapi, ketentuan ayat 6 ini tidak berlaku untuk perusahaan reasuransi.

Sebagian besar P3B antara Indonesia dengan Negara Mitra memiliki pengaturan khusus untuk menentukan keberadaan BUT suatu perusahaan asuransi yang memungut premi asuransi atau menanggung risiko di wilayah Negara Pihak dalam Persetujuan.

7. *An enterprise of a Contracting State shall not be deemed to have a permanent establishment in the other Contracting State merely because it carries on business in that other State through a broker, general commission agent or any other agent of an independent status, provided that such persons are acting in the ordinary course of their business. However, when the activities of such an agent are devoted wholly or almost wholly on behalf of that enterprise, and conditions are made or imposed between that enterprise and the agent in their commercial and financial relations which differ from those which would have been made between independent enterprises, he will not be considered an agent of an independent status within the meaning of this paragraph.*

Ayat 7 mengatur bahwa perusahaan Negara Pihak dalam Persetujuan tidak dapat dianggap memiliki BUT di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan hanya karena perusahaan tersebut menjalankan usaha melalui Orang yang merupakan agen independen sepanjang Orang tersebut bertindak dalam rangka menjalankan usaha atau melakukan kegiatan rutinnya sendiri sebagai agen yang independen.

Untuk dapat dianggap sebagai agen yang Independen maka kegiatan yang dilakukan oleh agen independen tersebut harus merepresentasikan perusahaan yang terpisah dan independen. Pengecualian pada ayat ini tidak berlaku jika Orang tersebut bertindak bukan sebagai agen independen, misalnya, sebagai pegawai yang mewakili perusahaannya atau anggota persekutuan yang bertindak atas nama persekutuannya.

Suatu Orang yang bertindak sebagai agen hanya dapat dianggap independen jika:

1. agen tersebut independen terhadap perusahaan yang diwakilinya secara hukum dan ekonomis:
 - a) suatu agen dianggap tidak independen secara hukum jika ia bertindak berdasarkan instruksi detil dari suatu perusahaan sehubungan dengan kegiatan usahanya atau dikendalikan secara komprehensif oleh suatu perusahaan;
 - b) suatu agen dianggap tidak independen secara ekonomis jika:
 - 1) agen tersebut tidak menanggung risiko usaha atau menanggung risiko yang tidak signifikan atas kegiatan usahanya;
 - 2) kegiatan agen tersebut dilakukan sepenuhnya atau hampir sepenuhnya untuk satu perusahaan; atau
 - 3) agen tersebut bertindak atau melaksanakan kegiatan untuk satu perusahaan dan dengan demikian hanya mempunyai satu sumber penghasilan; dan
2. agen tersebut bertindak dalam rangka menjalankan usaha rutinnya sendiri ketika bertindak atau melaksanakan kegiatan atas nama perusahaan.

8. *The fact that a company which is a resident of a Contracting State controls or is controlled by a company which is a resident of the other Contracting State, or which carries on business in that other State (whether through a permanent establishment or otherwise), shall not of itself constitute either company a permanent establishment of the other.*

Ayat 8 mengatur bahwa suatu perseroan yang merupakan SPDN di salah satu Negara Pihak dalam Persetujuan tidak dianggap memiliki BUT di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan hanya karena perseroan tersebut mengendalikan, atau dikendalikan oleh suatu perseroan yang merupakan SPDN di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan tersebut, atau yang menjalankan usaha di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan. Dengan demikian, penentuan keberadaan suatu BUT mengacu kepada ketentuan sebagaimana diatur pada ayat 1 sampai dengan ayat 7 dan tidak tergantung kepada kepemilikan saham.

Namun demikian, berdasarkan ketentuan pada ayat 1, suatu induk perusahaan dapat memiliki suatu BUT di suatu Negara tempat anak perusahaannya yang memiliki tempat usaha. Hal ini berlaku jika tempat usaha anak perusahaan dikuasai sepenuhnya oleh induk perusahaan dan induk perusahaan menjalankan usahanya melalui tempat usaha tetap tersebut. Ketentuan ini harus juga memperhatikan ketentuan pada ayat 4. Prinsip yang sama berlaku untuk perusahaan yang merupakan bagian grup perusahaan multinasional.

Suatu perusahaan juga dapat dianggap memiliki BUT di suatu Negara atas kegiatan yang dilakukan anak perusahaannya berdasarkan ketentuan pada ayat 5. Hal ini berlaku jika anak perusahaan memiliki dan melaksanakan secara rutin kewenangan untuk menutup kontrak atas nama perusahaan di Negara tersebut. Namun demikian, suatu perusahaan tidak dianggap memiliki BUT jika kegiatan anak perusahaan terbatas pada kegiatan yang tercantum pada ayat 4 atau menjalankan kegiatan usahanya sebagai agen independen sebagaimana dimaksud pada ayat 7.

Ketentuan lebih lanjut mengenai BUT diatur dalam atau berdasarkan peraturan perundang-undangan mengenai Penentuan Bentuk Usaha Tetap.

CHAPTER III TAXATION OF INCOME

Article 6 INCOME FROM IMMOVABLE PROPERTY

1. *Income derived by a resident of a Contracting State from immovable property (including income from agriculture or forestry) situated in the other Contracting State may be taxed in that other State.*

Ayat 1 mengatur bahwa penghasilan SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan (Negara Domisili) yang berasal dari harta tak gerak (termasuk penghasilan dari pertanian atau kehutanan) yang terletak di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan (Negara Sumber) dapat dikenai pajak di Negara Sumber. Hal ini didasarkan atas fakta bahwa umumnya terdapat hubungan ekonomi yang sangat erat antara sumber penghasilan dan lokasi di mana

suatu harta tak gerak terletak.

Pasal 6 tidak membatasi cara dan tarif pemajakan atas penghasilan yang berasal dari harta tak gerak. Dengan demikian, cara dan tarif pemajakan atas penghasilan dari harta tak gerak yang terletak di Indonesia dan diperoleh atau diterima oleh SPDN Negara Mitra, sepenuhnya mengikuti ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia.

Pasal ini berlaku hanya untuk penghasilan yang diterima SPDN suatu Negara Domisili yang berasal dari harta tak gerak yang terletak di Negara Sumber. Akan tetapi, pasal ini tidak berlaku untuk penghasilan yang berasal dari harta tak gerak yang terletak di Negara Pihak dalam Persetujuan di mana penerima penghasilan merupakan SPDN atau dari harta tak gerak yang terletak di Negara ketiga.

2. *The term "immovable property" shall have the meaning which it has under the law of the Contracting State in which the property in question is situated. The term shall in any case include property accessory to immovable property, livestock and equipment used in agriculture and forestry, rights to which the provisions of general law respecting landed property apply, usufruct of immovable property and rights to variable or fixed payments as consideration for the working of, or the right to work, mineral deposits, sources and other natural resources; ships, boats and aircraft shall not be regarded as immovable property.*

Ayat 2 mengatur pengertian harta tak gerak dengan ketentuan sebagai berikut:

1. pengertian harta tak gerak mengikuti ketentuan yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan Negara di mana harta tak gerak tersebut terletak (Negara Sumber);
2. termasuk ke dalam pengertian harta tak gerak untuk keperluan penerapan P3B yaitu beberapa jenis harta dan hak yang disebutkan secara khusus pada ayat ini tanpa memperhatikan ketentuan berdasarkan peraturan perundang-undangan Negara Sumber; dan
3. tidak termasuk dalam pengertian harta tak gerak yaitu kapal, perahu, dan pesawat terbang untuk keperluan penerapan Perjanjian.

3. *The provisions of paragraph 1 shall also apply to income derived from the direct use, letting or use in any other form of immovable property.*

Ayat 3 mengatur bahwa semua jenis penghasilan yang berasal dari penggunaan atau eksploitasi harta tak gerak dapat dikenai pajak di Negara Pihak dalam Persetujuan di mana harta tak gerak tersebut terletak (Negara Sumber). Penghasilan yang berasal dari harta tak gerak termasuk, tetapi tidak terbatas pada, penghasilan yang berasal dari penggunaan secara langsung oleh pemilik harta dan penghasilan dari penyewaan harta tak gerak atau properti.

4. *The provisions of paragraphs 1 and 3 shall also apply to the income from immovable property of an enterprise and to income from immovable property used for the performance of independent personal services.*

Ayat 4 mengatur bahwa ketentuan pada ayat 1 dan ayat 3 juga berlaku untuk penghasilan yang berasal dari harta tak gerak suatu perusahaan atau dari harta tak gerak yang digunakan dalam pemberian jasa perorangan independen tanpa memperhatikan keberadaan BUT perusahaan atau tempat tetap untuk melakukan jasa perorangan independen. Hal ini berarti bahwa suatu Negara Pihak dalam Persetujuan tempat harta tak gerak terletak (Negara Sumber) dapat mengenakan pajak atas penghasilan dari harta tak gerak tersebut (termasuk penghasilan sewa) yang diterima oleh SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan (Negara Domisili) meskipun tidak terdapat BUT di Negara Sumber.

Ketentuan ini menjadi pengecualian atas ketentuan umum dalam Pasal 7 (Laba Usaha) yang menyebutkan bahwa Negara Pihak dalam Persetujuan tempat BUT berada (Negara Sumber) hanya dapat mengenakan pajak atas penghasilan yang dapat diatribusikan kepada BUT yang berada di Negara tersebut.

Article 7 **BUSINESS PROFITS**

1. *The profits of an enterprise of a Contracting State shall be taxable only in that State unless the enterprise carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein. If the enterprise carries on business as aforesaid, the profits of the enterprise may be taxed in the other State but only so much of them as is attributable to (a) that permanent establishment; (b) sales in that other State of goods or merchandise of the same or similar kind as those sold through that permanent establishment; or (c) other business activities carried on in that other State of the same or similar kind as those effected through that permanent establishment.*

Ayat 1 merupakan ketentuan umum Pasal 7 yang mengatur bahwa laba usaha suatu perusahaan Negara Pihak dalam Persetujuan (Negara Domisili) tidak dapat dikenai pajak oleh Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan (Negara Sumber) kecuali jika perusahaan tersebut menjalankan usaha di Negara Sumber melalui suatu BUT sebagaimana didefinisikan dalam Pasal 5 (Bentuk Usaha Tetap).

Dalam hal perusahaan tersebut menjalankan usaha di Negara Sumber melalui suatu BUT, maka Negara Sumber dapat mengenakan pajak hanya atas laba usaha perusahaan Negara Domisili yang dapat diatribusikan kepada BUT tersebut.

Ayat 1 juga mengadopsi prinsip "limited force of attraction" yang memperbolehkan Negara Sumber tempat suatu BUT berada untuk mengenakan pajak tidak hanya atas laba usaha yang dapat diatribusikan kepada BUT tersebut, tetapi juga atas laba usaha perusahaan yang berasal dari Negara tersebut sebagaimana dimaksud pada huruf b dan c.

Contoh:

Perusahaan Negara Mitra memiliki BUT di Indonesia yang melakukan penjualan barang. Berdasarkan ketentuan ayat 1 semua penjualan barang oleh kantor pusat yang sama atau sejenis dengan barang yang

dijual oleh BUT dapat dikenal pajak di Indonesia meskipun penjualan tersebut tidak dilakukan melalui BUT tersebut. Hal ini juga berlaku untuk kegiatan usaha yang dilakukan oleh kantor pusat yang meskipun tidak dilakukan melalui BUT tetapi kegiatan usaha tersebut sama atau sejenis dengan kegiatan usaha yang dilakukan oleh BUT.

2. *Subject to the provisions of paragraph 3, where an enterprise of a Contracting State carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein, there shall in each Contracting State be attributed to that permanent establishment the profits which it might be expected to make if it were a distinct and separate enterprise engaged in the same or similar activities under the same or similar conditions and dealing wholly Independently with the enterprise of which it is a permanent establishment.*

Ayat 2 menjelaskan mengenai cara mengalokasikan laba usaha kepada BUT. Dalam hal perusahaan suatu Negara Pihak dalam Persetujuan (Negara Domisili) menjalankan usaha di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan (Negara Sumber) melalui BUT, laba BUT yang diperhitungkan di masing-masing Negara adalah laba yang seharusnya diperoleh BUT tersebut jika BUT tersebut merupakan perusahaan lain yang:

1. terpisah dan berdiri sendiri (distinct and separate enterprise),
2. melakukan kegiatan yang sama atau sejenis,
3. dalam kondisi yang sama dan sejenis, dan
4. bertransaksi sepenuhnya secara independen dengan perusahaan yang mempunyai BUT tersebut.

Penerapan ketentuan pada ayat 2 ini harus memperhatikan ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat 3.

3. *In the determination of the profits of a permanent establishment, there shall be allowed as deductions expenses which are incurred for the purposes of the business of the permanent establishment including executive and general administrative expenses so incurred, whether in the State in which the permanent establishment is situated or elsewhere. However, no such deduction shall be allowed in respect of amounts, if any, paid (otherwise than towards reimbursement of actual expenses) by the permanent establishment to the head office of the enterprise or any of its other offices, by way of royalties, fees or other similar payments in return for the use of patents or other rights, or by way of commission, for specific services performed or for management, or, except in the case of a banking enterprise, by way of interest on moneys lent to the permanent establishment. Likewise, no account shall be taken, in the determination of the profits of a permanent establishment, for amounts charged (otherwise than towards reimbursement of actual expenses), by the permanent establishment to the head office of the enterprise or any of its other offices, by way of royalties, fees or other similar payments in return for the use of patents or other rights, or by way of commission for specific services performed or for management, or, except in the case of a banking enterprise, by way of interest on moneys lent to the head office of the enterprise or any of its other offices.*

Ayat 3 mengatur bahwa dalam menentukan besarnya laba usaha suatu BUT, biaya yang dikeluarkan untuk kepentingan kegiatan usaha BUT dapat dikurangkan sehingga BUT tersebut akan dikenai pajak atas laba bersihnya.

Biaya-biaya yang dapat menjadi pengurang adalah biaya yang berkenaan dengan penghasilan BUT termasuk biaya pimpinan (executive) dan biaya administrasi umum. Namun demikian, berdasarkan ketentuan pada ayat ini, terdapat biaya yang tidak dapat dijadikan pengurang, antara lain, pembayaran yang dilakukan oleh BUT kepada kantor pusatnya atau kantor lain milik kantor pusatnya (selain berupa penggantian biaya yang benar-benar dikeluarkan) berupa:

1. royalti, biaya atau pembayaran sejenis lainnya karena penggunaan paten atau hak lain;
2. komisi untuk jasa atau untuk manajemen; atau
3. bunga atas uang yang dipinjamkan kepada BUT. Dalam hal bunga tersebut dibayarkan kepada perusahaan yang bergerak di bidang usaha perbankan, maka pembayaran bunga tersebut dapat dijadikan pengurang penghasilan bruto.

Hal yang sama berlaku juga untuk penghasilan berupa royalti sebagaimana dimaksud pada angka 1, komisi sebagaimana dimaksud pada angka 2, atau bunga sebagaimana dimaksud pada angka 3 yang diterima oleh BUT dari kantor pusat yaitu bahwa penghasilan-penghasilan tersebut tidak dihitung sebagai penghasilan bagi BUT.

Dalam hal BUT melakukan pembayaran yang merupakan penggantian atas biaya yang benar-benar telah dikeluarkan oleh kantor pusat, kantor pusat tidak diperkenankan untuk menambahkan unsur laba (mark-up) ke dalam pembayaran tersebut.

4. *In so far as it has been customary in a Contracting State to determine the profits to be attributed to a permanent establishment on the basis of an apportionment of the total profits of the enterprise to its various parts, nothing in paragraph 2 shall preclude that Contracting State from determining the profits to be taxed by such an apportionment as may be customary; the method of apportionment adopted shall, however, be such that the result shall be in accordance with the principles contained in this Article.*

Dalam beberapa kasus, penentuan besarnya laba yang dapat diatribusikan ke suatu BUT tidak menggunakan sistem pembukuan terpisah atau berdasarkan perkiraan laba wajar tetapi menggunakan prinsip proporsional berdasarkan formula tertentu atas laba perusahaan secara keseluruhan dengan mengacu pada formula tertentu misalnya penentuan batas maksimal biaya administrasi kantor pusat yang diperbolehkan sebagai pengurang penghasilan bruto suatu BUT ditetapkan sebanding dengan besarnya peredaran usaha BUT tersebut terhadap seluruh peredaran usaha suatu perusahaan.

Metode di atas berbeda dengan metode yang disebutkan pada ayat 2 dan dapat menghasilkan jumlah laba yang berbeda dengan laba berdasarkan penghitungan dengan metode distinct and separate entity. Dalam hal ini, ketentuan pada ayat ini menegaskan bahwa metode penghitungan tersebut dapat digunakan oleh Negara Pihak dalam Persetujuan sepanjang metode tersebut lazim digunakan di Negara yang bersangkutan dan hasil

penghitungannya sesuai dengan prinsip yang diatur dalam Pasal ini.

5. *For the purposes of the preceding paragraphs, the profits to be attributed to the permanent establishment shall be determined by the same method year by year unless there is good and sufficient reason to the contrary.*

Ayat 5 menegaskan bahwa penghitungan laba suatu BUT harus dilakukan secara konsisten dari tahun ke tahun, kecuali jika terdapat suatu alasan yang kuat dan memadai untuk mengubah metode penghitungan yang digunakan. Metode penghitungan yang telah digunakan tidak boleh diubah hanya karena pada tahun tertentu metode penghitungan lainnya memberikan hasil yang lebih menguntungkan.

Dengan demikian, penerapan konsistensi penghitungan laba suatu BUT ini memberikan tingkat kepastian tertentu bagi perusahaan suatu Negara Pihak dalam Persetujuan mengenai perlakuan perpajakan atas BUT-nya di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan dan perlakuan perpajakan bagian perusahaannya yang berada di Negara asal yang berhubungan dengan BUT.

6. *Where profits include items of income which are dealt with separately in other Articles of this Convention, then the provisions of those Articles shall not be affected by the provisions of this Article.*

Ayat 6 mengatur bahwa jika dalam laba usaha terdapat penghasilan yang diatur secara terpisah dalam pasal lain dalam P3B, ketentuan pasal lainnya tersebut berlaku dan tidak terpengaruh oleh ketentuan Pasal ini, kecuali diatur lain.

Contoh:

1. Pengenaan pajak atas bunga yang diperoleh oleh suatu perusahaan yang bergerak dalam bidang perbankan akan diatur sesuai dengan ketentuan Pasal 11 (Bunga), bukan Pasal 7, kecuali jika bunga tersebut dapat diatribusikan kepada suatu BUT. Dengan demikian, perusahaan suatu Negara Pihak dalam Persetujuan yang memperoleh bunga dari Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan tidak dapat menggunakan ketentuan dalam Pasal 7 untuk mengecualikan bunga tersebut dari pengenaan pajak di Negara lainnya tersebut jika bunga dimaksud tidak dapat diatribusikan kepada BUT perusahaan tersebut yang berada di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan.
2. Lain halnya dengan penerapan ketentuan Pasal 8 (Pelayaran, Transportasi Perairan Darat dan Penerbangan), penghasilan yang berasal dari kegiatan pelayaran dan penerbangan pada jalur lalu lintas internasional, meskipun termasuk dalam jenis penghasilan laba usaha, penghasilan dimaksud hanya dapat dikenai pajak di Negara Pihak dalam Persetujuan di mana tempat kedudukan manajemen efektif perusahaan pelayaran atau penerbangan, tersebut berada, tanpa memandang apakah penghasilan tersebut dapat diatribusikan kepada BUT di Negara Pihak lainnya atau tidak.

Article 8

SHIPPING, INLAND WATERWAYS TRANSPORT AND AIR TRANSPORT Alternative A

1. *Profits from the operation of ships or aircraft in international traffic shall be taxable only in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated.*

Ayat 1 mengatur bahwa laba usaha yang diperoleh suatu perusahaan dari pengoperasian kapal atau pesawat terbang dalam lalu lintas internasional hanya dapat dikenai pajak di Negara Pihak dalam Persetujuan tempat kedudukan manajemen efektif perusahaan tersebut berada. Meskipun termasuk dalam jenis penghasilan laba usaha, berdasarkan ketentuan dalam Pasal 7 (Laba Usaha) ayat 6, ketentuan Pasal 8 tetap berlaku untuk laba usaha yang diperoleh suatu perusahaan dari pengoperasian kapal atau pesawat terbang dalam lalu lintas internasional.

Contoh:

P3B Indonesia dan Negara Mitra mengadopsi ketentuan Pasal 8 ayat 1, suatu perusahaan penerbangan dengan tempat kedudukan manajemen efektif di Negara Mitra memiliki kantor penjualan tiket di Indonesia untuk pengoperasian pesawat dengan jadwal penerbangan dari dan ke Indonesia-Negara Mitra. Berdasarkan Pasal 8 P3B antara Indonesia dengan Negara Mitra, Indonesia tidak dapat mengenakan pajak atas laba usaha perusahaan dari pengoperasian pesawat udara dalam jalur penerbangan internasional.

2. *Profits from the operation of boats engaged in inland waterways transport shall be taxable only in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated.*

Ayat 2 mengatur bahwa laba usaha yang diperoleh dari pengoperasian perahu dalam transportasi perairan darat hanya dapat dikenai pajak di Negara Pihak dalam Persetujuan tempat kedudukan manajemen efektif perusahaan tersebut berada.

Ayat 2 bertujuan untuk memberikan perlakuan yang sama atas transportasi di sungai, kanal, dan danau dengan pelayaran dan penerbangan dalam lalu lintas internasional. Ayat tersebut berlaku untuk transportasi perairan darat antara satu atau beberapa Negara dan transportasi perairan darat yang dilakukan oleh perusahaan suatu Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan di antara dua tempat yang berada di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan.

3. *If the place of effective management of a shipping enterprise or of an inland waterways transport enterprise is aboard a ship or a boat, then it shall be deemed to be situated in the Contracting State in which the home harbour of the ship or boat is situated, or, if there is no such home harbour, in the Contracting State of which the operator of the ship or boat is a resident.*

Ayat 3 menjelaskan mengenai kondisi di mana tempat kedudukan manajemen efektif suatu perusahaan pelayaran atau perusahaan transportasi perairan darat berada di atas kapal atau perahu. Dalam hal tersebut, negara tempat kedudukan efektif manajemen perusahaan ditentukan sebagai berikut:

1. negara di mana pelabuhan asal kapal atau perahu tersebut berada; atau
2. negara di mana operator kapal atau perahu menjadi SPDN, apabila tidak dapat ditentukan pelabuhan asal.

4. *The provisions of paragraph 1 shall also apply to profits from the participation in a pool, a joint business or an international operating agency.*

Ayat 4 menegaskan bahwa ketentuan ayat 1 juga berlaku untuk laba usaha yang diperoleh perusahaan suatu Negara Pihak dalam Persetujuan atas keikutsertaannya dalam suatu usaha bersama atau agensi operasi internasional. Hal tersebut mengacu pada beberapa kerja sama internasional yang dilakukan oleh perusahaan transportasi pelayaran dan penerbangan.

Contoh:

Maskapai penerbangan dua negara dapat bekerja sama untuk menjalankan transportasi penumpang antara kedua negara tersebut. Masing-masing maskapai akan melakukan penerbangan dengan frekuensi yang sama setiap minggunya dan membagi penghasilan yang diperoleh dari rute penerbangan tersebut dapat dilakukan secara proporsional berdasarkan kontribusi masing-masing maskapai.

Alternative B

Terdapat beberapa perbedaan dalam pengaturan alternatif A dan alternatif B Pasal 8 ini sebagai berikut:

1. Pengaturan Pasal 8 ayat 3 dalam alternatif A di atas tidak terdapat dalam pengaturan alternatif B ini.
2. Pengaturan Pasal 8 dalam alternatif B menyisipkan satu ayat antara ayat 1 dan ayat 2 Pasal 8 dalam alternatif A.

Pengaturan pada ayat 1 dan ayat 3 dalam alternatif B Pasal 8 ini sama dengan pengaturan pada ayat 1 dan ayat 2 dalam alternatif A.

1. *Profits from the operation of aircraft in international traffic shall be taxable only in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated.*

Penjelasan untuk Pasal 8 ayat 1 pada alternatif B ini merujuk pada penjelasan alternatif A Pasal 8 ayat 1 di atas.

2. *Profits from the operation of ships in international traffic shall be taxable only in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated unless the shipping activities arising from such operation in the other Contracting State are more than casual. If such activities are more than casual, such profits may be taxed in that other State. The profits to be taxed in that other State shall be determined on the basis of an appropriate allocation of the overall net profits derived by the enterprise from its shipping operations. The tax computed in accordance with such allocation shall then be reduced by ___ per cent. (The percentage is to be established through bilateral negotiations.)*

Jumlah laba usaha yang berasal dari kegiatan pelayaran tersebut umumnya ditentukan oleh otoritas perpajakan Negara Pihak dalam Persetujuan di mana tempat kedudukan manajemen efektif perusahaan berada.

Akan tetapi, ayat 2 mengatur bahwa laba usaha yang berasal dari pengoperasian kapal dalam lalu lintas internasional dikenai pajak di Negara Sumber jika pengoperasian di Negara tersebut "lebih dari sekadar insidental" (more than casual). Istilah "lebih dari sekadar insidental" berarti pelayaran suatu kapal ke negara tertentu secara terjadwal atau terencana untuk mengangkut barang atau penumpang. Besarnya laba tersebut ditentukan berdasarkan alokasi yang sesuai dari total laba bersih yang diperoleh perusahaan dari pengoperasian kapal. Penghitungan pajak atas alokasi laba tersebut dapat dikurangi sebesar persentase (%) yang disepakati melalui prosedur persetujuan bersama (MAP) kedua Negara.

3. *Profits from the operation of boats engaged in inland waterways transport shall be taxable only in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated.*

Penjelasan untuk ayat 3 pada alternatif B merujuk pada penjelasan alternatif A Pasal 8 ayat 2 di atas.

Article 9 **ASSOCIATED ENTERPRISES**

1. *Where:*
 - (a) *an enterprise of a Contracting State participates directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of the other Contracting State, or*
 - (b) *the same persons participate directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of a Contracting State and an enterprise of the other Contracting State,**and in either case conditions are made or imposed between the two enterprises in their commercial or financial relations which differ from those which would be made between independent enterprises, then any profits which would, but for those conditions, have accrued to one of the enterprises, but, by reason of those conditions, have not so accrued, may be included in the profits of that enterprise and taxed accordingly.*

Pasal 9 mengatur mengenai wewenang otoritas perpajakan Indonesia atau Negara Mitra untuk melakukan penyesuaian atas penghasilan dalam transaksi antara pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha {arm's length principle). Pengaturan ini sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh.

Transaksi antara pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa dapat berupa transaksi antara induk dan anak perusahaan atau antar perusahaan yang berada dalam pengendalian atau penguasaan yang sama. Namun demikian, ayat ini tidak mengatur dengan spesifik definisi pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa sehingga sesuai dengan prinsip umum penerapan dan interpretasi P3B, definisi pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa mengacu pada peraturan perundang-undangan domestik Indonesia atau Negara Mitra. Untuk konteks Indonesia, penentuan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa mengacu pada ketentuan Pasal 18 ayat (4) Undang-Undang PPh dan peraturan pelaksanaannya.

Berdasarkan ketentuan pada ayat ini, dalam hal transaksi antara pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa tidak mencerminkan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha {arm's length principle), otoritas perpajakan Indonesia atau Negara Mitra dapat melakukan penyesuaian atas laba perusahaan sehingga mencerminkan transaksi antara pihak-pihak yang independen atau pihak-pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa.

Prinsip kewajaran dan kelaziman usaha merupakan prinsip yang mengatur bahwa jika transaksi yang dilakukan antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa sama atau sebanding dengan transaksi yang dilakukan antara pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa yang menjadi pembanding, maka harga atau laba dalam transaksi antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa harus sama atau berada dalam rentang harga atau laba dalam transaksi yang dilakukan antara pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa yang menjadi pembanding.

Dalam konteks Indonesia, penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha harus memperhatikan Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang PPh dan peraturan perundang-undangan lainnya.

2. *Where a Contracting State includes in the profits of an enterprise of that State — and taxes accordingly — profits on which an enterprise of the other Contracting State has been charged to tax in that other State and the profits so included are profits which would have accrued to the enterprise of the first-mentioned State if the conditions made between the two enterprises had been those which would have been made between independent enterprises, then that other State shall make an appropriate adjustment to the amount of the tax charged therein on those profits. In determining such adjustment, due regard shall be had to the other provisions of the Convention and the competent authorities of the Contracting States shall, if necessary, consult each other.*

Ayat 2 mengatur mengenai kewajiban suatu negara untuk melakukan penyesuaian lanjutan (*corresponding adjustment*) atas laba untuk menghindari pemajakan berganda ekonomis.

Hal tersebut dapat dilakukan jika salah satu negara melakukan penyesuaian atas penghasilan atau laba suatu perusahaan yang menjadi SPDN Negara Mitra dan mengenakan pajak atas tambahan laba tersebut.

Atas laba tersebut sebelumnya sudah dikenai pajak di Negara Mitra melalui perusahaan yang menjadi SPDN Negara Mitra dan memiliki hubungan istimewa dengan perusahaan suatu negara tersebut.

Namun demikian, kewajiban penyesuaian lanjutan ini tidak bersifat otomatis karena penyesuaian lanjutan hanya dapat dilakukan apabila penyesuaian laba yang dilakukan oleh suatu Negara Pihak dalam Persetujuan dapat dibenarkan secara prinsip dan secara jumlah. Apabila diperlukan, kedua negara dapat berkonsultasi melalui prosedur persetujuan bersama atau Mutual Agreement Procedure (MAP) untuk menentukan apakah penyesuaian laba yang dilakukan suatu negara memenuhi ketentuan pada ayat 1 dan untuk menentukan jumlah penyesuaian lanjutan untuk menghilangkan beban pajak ganda ekonomis, dalam hal penyesuaian laba memenuhi ketentuan pada ayat 1.

Contoh:

Pada Tahun Pajak 202X PT A (SPDN Indonesia) melakukan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa, yakni perusahaan induknya, A Ltd., di Negara Mitra ABC. Berdasarkan dokumentasi penetapan harga transfer, nilai penjualan kepada A Ltd. pada Tahun Pajak 202X tersebut adalah Rp75.000.000,00. Karena terdapat indikasi ketidakwajaran pada transaksi tersebut, diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) dengan melakukan koreksi positif terhadap nilai penjualan PT A menjadi sebesar Rp100.000.000,00. Atas selisih nilai penjualan tersebut dapat dimintakan penyesuaian lanjutan oleh A Ltd. kepada Pejabat yang Berwenang di Negara Mitra ABC sehingga laba A Ltd. yang sebelumnya dicatat dan dipajaki terlalu rendah dapat disesuaikan untuk menghindari pemajakan berganda atas bagian laba yang sama tersebut.

3. *The provisions of paragraph 2 shall not apply where judicial, administrative or other legal proceedings have resulted in a final ruling that by actions giving rise to an adjustment of profits under paragraph 1, one of the enterprises concerned is liable to penalty with respect to fraud, gross negligence or wilful default.*

Ayat 3 menjelaskan bahwa kewajiban untuk melakukan penyesuaian lanjutan (*corresponding adjustment*) sebagaimana dimaksud pada ayat 2 tidak berlaku dalam hal suatu putusan pengadilan telah dikeluarkan dalam suatu proses peradilan, administratif, atau proses hukum lainnya yang menetapkan secara final bahwa salah satu perusahaan dikenai sanksi atas tindakan kecurangan, kelalaian, atau kesalahan yang disengaja.

Article 10 DIVIDENDS

1. *Dividends paid by a company which is a resident of a Contracting State to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.*

Pasal 10 mengatur pengenaan pajak atas dividen yang dibayarkan oleh perseroan yang merupakan SPDN salah satu Negara Pihak dalam Persetujuan (Negara Sumber) kepada SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan (Negara Domisili). Berdasarkan ayat ini, penghasilan berupa dividen yang diterima SPDN suatu

Negara Pihak dalam Persetujuan yang bersumber dari Negara Pihak Lainnya dalam Persetujuan dapat dikenai pajak di kedua Negara yaitu Negara

Domisili dan Negara Sumber. Besarnya tarif pemajakan di Negara Sumber dibatasi oleh ketentuan pada ayat 2.

Ayat 1 mengatur bahwa Negara Sumber dapat mengenakan pajak atas penghasilan berupa dividen yang dibayarkan oleh perseroan yang merupakan SPDN di Negara tersebut kepada SPDN Negara Domisili.

Contoh:

PT ABC, yang merupakan SPDN di Indonesia, membayarkan dividen kepada XYZ, Ltd yang merupakan SPDN Negara Mitra. Berdasarkan Pasal 10 P3B antara Indonesia dengan Negara Mitra tersebut, atas penghasilan berupa dividen tersebut dapat dikenai pajak di Indonesia.

Istilah "paid" atau "dibayarkan" yang digunakan pada ayat 1 memiliki arti yang luas, yaitu bahwa pembayaran merupakan pemenuhan kewajiban untuk menempatkan sejumlah dana atau uang untuk pemegang saham berdasarkan tata cara yang telah disepakati dalam kontrak atau cara yang umum. Istilah ini tidak dimaksudkan untuk digunakan dalam menentukan saat terutang suatu pajak atas penghasilan berupa dividen. Ketentuan mengenai saat suatu penghasilan terutang pajak sepenuhnya tergantung kepada peraturan perundang-undangan domestik masing-masing Negara Pihak dalam Persetujuan.

2. *However, such dividends may also be taxed in the Contracting State of which the company paying the dividends is a resident and according to the laws of that State, but if the beneficial owner of the dividends is a resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed:*
 - (a) _____ per cent (the percentage is to be established through bilateral negotiations) of the gross amount of the dividends if the beneficial owner is a company (other than a partnership) which holds directly at least 10 per cent of the capital of the company paying the dividends;
 - (b) _____ per cent (the percentage is to be established through bilateral negotiations) of the gross amount of the dividends in all other cases.*The competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement settle the mode of application of these limitations. This paragraph shall not affect the taxation of the company in respect of the profits out of which the dividends are paid.*

Ayat 2 memberikan hak pemajakan kepada Negara Sumber tetapi dengan batasan tarif pemajakan yang umumnya lebih rendah dibandingkan dengan tarif pemajakan atas dividen berdasarkan peraturan perundang-undangan domestik Negara Sumber. Sama halnya dengan penghasilan berupa bunga (Pasal 11) dan royalti (Pasal 12), pembatasan tarif pemajakan ini hanya berlaku jika penerima penghasilan berupa dividen dimaksud merupakan penerima manfaat sebenarnya atas penghasilan dimaksud (beneficial owner).

Pembatasan tarif pemajakan atas dividen sebagaimana diatur pada ayat ini dibedakan berdasarkan apakah kepemilikan pada suatu perseroan merupakan bentuk investasi langsung dari luar negeri (foreign direct investment atau FDI) atau hanya berupa investasi portofolio. Umumnya, besarnya persentase suatu kepemilikan saham yang dianggap sebagai FDI untuk keperluan penerapan tarif pemajakan sebagaimana dimaksud pada huruf (a) adalah sebesar paling rendah 25%. Namun begitu, beberapa P3B antara Indonesia dengan Negara Mitra tidak membedakan tarif pemajakan atas dividen yang diterima dari kepemilikan saham (single tariff), baik dividen yang diterima dari kepemilikan saham yang termasuk dalam kategori FDI maupun investasi portofolio.

3. *The term "dividends" as used in this Article means income from shares, "jouissance" shares or "jouissance" rights, mining shares, founders' shares or other rights, not being debt claims, participating in profits, as well as income from other corporate rights which is subjected to the same taxation treatment as income from shares by the laws of the State of which the company making the distribution is a resident.*

Ayat 3 mendefinisikan istilah "dividen" secara luas dan fleksibel. Definisi tersebut dimaksudkan untuk mencakup semua jenis transaksi yang menghasilkan pengembalian atau return atas penanaman modal dalam suatu perseroan sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan di Negara Sumber. Dengan demikian, dalam rangka penerapan P3B dalam konteks Indonesia, definisi "dividen" menggunakan definisi sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang PPh.

Istilah "dividen" pada dasarnya terkait dengan pembagian keuntungan oleh perseroan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat 1 huruf (b). Dengan demikian, pengertian tersebut terutama berhubungan dengan pembagian keuntungan yang timbul karena kepemilikan saham pada perseroan yang modalnya terbagi atas saham. Akan tetapi, dalam rangka penerapan P3B, pengertian tersebut berlaku secara luas meliputi seluruh saham yang diterbitkan oleh perseroan yang memiliki hak atas pembagian laba perseroan, seperti saham pendiri, atau hak lainnya atas pembagian laba.

4. *The provisions of paragraphs 1 and 2 shall not apply if the beneficial owner of the dividends, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State of which the company paying the dividends is a resident, through a permanent establishment situated therein, or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein, and the holding in respect of which the dividends are paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.*

Ayat 4 mengatur bahwa ketentuan pada ayat 1 dan ayat 2 tidak berlaku jika penerima manfaat sebenarnya (beneficial owner) atas dividen memiliki BUT atau tempat tetap di Negara Sumber dan dividen tersebut memiliki hubungan efektif (effectively connected) dengan BUT atau tempat tetap yang berada di Negara Sumber. Dalam hal tersebut, ketentuan Pasal 7 (Laba Usaha) berlaku dan dividen tersebut dapat dikenai pajak sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku di Negara Sumber tanpa memperhatikan pembatasan tarif pemajakan yang ada pada ayat (2).

5. *Where a company which is a resident of a Contracting State derives profits or income from the other Contracting State, that other State may not impose any tax on the dividends paid by the company,*

except in so far as such dividends are paid to a resident of that other State or in so far as the holding in respect of which the dividends are paid is effectively connected with a permanent establishment or a fixed base situated in that other State, nor subject the company's undistributed profits to a tax on the company's undistributed profits, even if the dividends paid or the undistributed profits consist wholly or partly of profits or income arising in such other State.

Dari perspektif Indonesia, ayat 5 mengatur bahwa Indonesia tidak diperbolehkan mengenakan pajak atas dividen yang dibayarkan oleh perseroan yang merupakan SPDN Negara Mitra semata-mata karena perseroan tersebut memperoleh penghasilan atau laba yang bersumber dari Indonesia, kecuali jika pemegang sahamnya merupakan SPDN Indonesia atau dividen yang dibayarkan diatribusikan ke BUT yang berada di Indonesia. Pemajakan penghasilan atau laba perseroan yang merupakan SPDN Negara Mitra, yang bersumber di Indonesia dilakukan sepenuhnya berdasarkan ketentuan Pasal P3B yang relevan, misalnya Pasal 7 (Laba Usaha).

Ayat ini juga tidak memperbolehkan suatu Negara Pihak dalam Persetujuan untuk mengenakan pajak atas laba yang tidak dibagikan oleh suatu perseroan yang merupakan SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan.

Sebagian besar P3B antara Indonesia dengan Negara Mitra memiliki pengaturan tambahan mengenai *branch profit tax* (BPT) dan pengecualian ketentuan BPT pada kontrak bagi hasil (*production sharing contract* atau PSC) dan kontrak karya (*contract of work* atau CoW). Ketentuan BPT dan pengecualian ketentuan BPT pada PSC dan CoW dalam sebagian besar P3B antara Indonesia dengan Negara Mitra, umumnya diatur sebagai ayat tambahan dalam Pasal 10 (Dividen).

Contoh ayat tambahan ini dapat berbunyi sebagai berikut:

6. *Notwithstanding the other provisions of this Agreement, where a company which is a resident of a Contracting State, having a permanent establishment in the other Contracting State, derives profits through that permanent establishment, such profits may be taxed (in addition to the tax which would be chargeable on those profits if they were the profits of a company which was a resident of that other Contracting State) in accordance with the laws of the other Contracting State but the rate of tax so imposed shall not exceed ____% of the profits of the permanent establishment after payment of the income tax on those profits.*
7. *The rate of tax referred to in paragraph 6 of this Article shall not affect the rate of any such additional tax contained in any production sharing contracts and contracts of work (or any other similar contracts) relating to oil and gas or other mineral products negotiated by the Government of Indonesia, its instrumentality, its relevant State oil company or any other entity thereof with a person who is a resident of the other States.*

Dari perspektif Indonesia, ayat 6 mengatur bahwa Indonesia dapat mengenakan BPT atas laba suatu BUT milik SPDN Negara Mitra di Indonesia sebagai tambahan atas pengenaan pajak penghasilan. Ketentuan pada ayat 6 ini sejalan dengan ketentuan Pasal 26 ayat (4) Undang-Undang PPh yang mengatur bahwa Penghasilan Kena Pajak setelah dikurangi pajak dari suatu BUT di Indonesia dikenai pajak sebesar 20% (dua puluh persen), kecuali penghasilan tersebut ditanamkan kembali di Indonesia. Sebagian besar P3B antara Indonesia dengan Negara Mitra membatasi pengenaan tarif BPT paling tinggi sebesar 10% (sepuluh persen).

Ayat 7 mengatur bahwa pembatasan tarif BPT sebagaimana diatur pada ayat 6 tidak mempengaruhi kesepakatan yang tercantum dalam PSC dan CoW yang disepakati oleh Pemerintah Indonesia atau perusahaan minyak dan gas milik Indonesia atau entitas pemerintah lainnya dengan SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan.

Article 11 *INTEREST*

1. *Interest arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.*

Ayat 1 menyebutkan prinsip umum Pasal 11 bahwa penghasilan berupa bunga yang timbul dari suatu Negara Pihak dalam Persetujuan (Negara Sumber) dan dibayarkan kepada SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan (Negara Domisili) dapat dikenai pajak di kedua Negara tersebut. Dengan demikian, ayat 1 tidak memberikan hak pemajakan eksklusif atas penghasilan berupa bunga kepada Negara Domisili. Namun demikian, besarnya tarif pemajakan di Negara Sumber dibatasi paling tinggi sebesar persentase yang ditentukan pada ayat 2.

Ayat 1 juga mengatur bahwa ruang lingkup Pasal 11 hanya berlaku untuk penghasilan berupa bunga yang timbul dari salah satu Negara Pihak dalam Persetujuan dan dibayarkan kepada SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan. Dengan demikian, Pasal 11 tidak berlaku untuk bunga yang timbul dari Negara pihak ketiga.

Istilah "*paid*" atau "dibayarkan" memiliki arti yang luas, yaitu bahwa pembayaran merupakan pemenuhan kewajiban untuk menempatkan sejumlah dana atau uang untuk kreditur berdasarkan tata cara yang telah disepakati dalam kontrak atau cara yang umum. Sama halnya dengan penjelasan atas Pasal 10 (Dividen) ayat 1, istilah ini tidak dimaksudkan untuk digunakan dalam menentukan saat terutang pajak atas penghasilan berupa bunga. Ketentuan mengenai saat suatu penghasilan terutang pajak sepenuhnya tergantung kepada peraturan perundang-undangan domestik masing-masing Negara Pihak dalam Persetujuan.

2. *However, such interest may also be taxed in the Contracting State in which it arises and according to the laws of that State, but if the beneficial owner of the interest is a resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed ___ per cent (the percentage is to be established through bilateral negotiations) of the gross amount of the interest. The competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement settle the mode of application of this limitation.*

Ayat 2 mengatur bahwa Negara Sumber berhak untuk memajaki penghasilan berupa bunga yang dibayarkan kepada SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan dengan tarif pemajakan paling tinggi sebesar tarif pemajakan yang tercantum pada ayat ini. Umumnya tarif pemajakan ini lebih rendah dari ketentuan domestik masing-masing Negara Pihak dalam Persetujuan.

Sama halnya dengan penghasilan berupa dividen (Pasal 10) dan royalti (Pasal 12), pembatasan tarif pemajakan ini hanya berlaku jika penerima penghasilan berupa bunga dimaksud merupakan penerima manfaat sebenarnya atas penghasilan dimaksud (beneficial owner).

Dalam beberapa P3B antara Indonesia dengan Negara Mitra, terdapat pembayaran bunga yang dibebaskan dari pemajakan di Negara Sumber, antara lain:

1. bunga yang dibayarkan kepada pemerintah atau institusi pemerintah;
2. bunga yang dijamin oleh pemerintah atau institusi pemerintah; dan
3. bunga yang dibayarkan kepada bank sentral;

Daftar institusi milik pemerintah dan bank sentral yang dibebaskan dari pengenaan pajak tersebut dapat berubah sesuai kesepakatan kedua Negara Pihak dalam Persetujuan dari waktu ke waktu.

3. *The term "interest" as used in this Article means income from debt claims of every kind, whether or not secured by mortgage and whether or not carrying a right to participate in the debtor's profits, and in particular, income from government securities and income from bonds or debentures, including premiums and prizes attaching to such securities, bonds or debentures. Penalty charges for late payment shall not be regarded as interest for the purpose of this Article.*

Ayat 3 mendefinisikan istilah "bunga" untuk keperluan penerapan Pasal 11. Definisi tersebut umumnya merujuk pada penghasilan yang berasal dari klaim utang dalam bentuk apapun, baik yang dijamin dengan hipotik atau tidak, dan baik yang berhak atas bagian laba debitur atau tidak. Termasuk dalam definisi bunga, yaitu penghasilan dari simpanan atau surat berharga dalam bentuk kas, surat berharga, obligasi atau surat utang yang diterbitkan oleh pemerintah.

Bunga atas obligasi dengan hak partisipasi (*participating bonds*) umumnya tidak dianggap sebagai dividen dikarenakan karakter utama dari obligasi jenis ini adalah pemberian pinjaman yang diberikan imbalan dalam bentuk bunga. Bunga atas obligasi konversi (*convertible bonds*) juga tidak dapat dianggap sebagai dividen sampai obligasi tersebut benar-benar dikonversi menjadi saham. Namun demikian, bunga obligasi dapat dianggap sebagai dividen jika pinjaman tersebut turut menanggung risiko yang dimiliki oleh debitur. Pengertian bunga juga mencakup premium (*premium*) dan diskonto (*discount*) atau selisih antara jumlah yang dibayar oleh pemesan dengan nilai nominal atau nilai jatuh tempo suatu surat berharga utang.

Dalam beberapa P3B antara Indonesia dengan Negara Mitra, pengertian bunga juga mencakup jenis-jenis penghasilan yang dipersamakan dengan bunga menurut peraturan perundang-undangan domestik masing-masing Negara Pihak dalam Persetujuan.

Selain itu, sebagian besar Perjanjian antara Indonesia dengan Negara Mitra tidak memasukkan klausul:

"Penalty charges for late payment shall not be regarded as interest for the purpose of this Article".

Dengan demikian, denda akibat keterlambatan pembayaran dapat dianggap sebagai bunga.

4. *The provisions of paragraphs 1 and 2 shall not apply if the beneficial owner of the interest, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the interest arises, through a permanent establishment situated therein, or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein, and the debt claim in respect of which the interest is paid is effectively connected with (a) such permanent establishment or fixed base, or with (b) business activities referred to in (c) of paragraph 1 of Article 7. In such cases the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.*

Ayat 4 mengatur bahwa ayat 1 dan ayat 2 tidak berlaku jika:

1. penerima manfaat bunga yang sebenarnya (*beneficial owner*) menjadi residen Negara Pihak dalam Persetujuan,
2. penerima manfaat bunga yang sebenarnya (*beneficial owner*) menjalankan usaha di negara sumber tempat di mana bunga tersebut timbul, melalui suatu BUT, atau melakukan kegiatan jasa perorangan independen melalui tempat tetap di negara sumber, dan
3. klaim utang yang terkait dengan pembayaran bunga tersebut memiliki hubungan efektif (*effectively connected*) dengan BUT atau tempat tetap yang berada di negara sumber tersebut atau dengan kegiatan usaha sesuai dengan Pasal 7 ayat 1 huruf c.

Dalam hal kondisi di atas terpenuhi, maka Pasal 7 diterapkan atas kondisi terkait BUT atau Pasal 14 diterapkan atas kondisi terkait jasa perorangan independen.

Suatu klaim utang yang terkait dengan pembayaran bunga akan menjadi *effectively connected* dengan BUT dan akan menjadi bagian dari aset bisnis BUT, jika kepemilikan ekonomis atas klaim utang tersebut dialokasikan kepada BUT dimaksud.

5. *Interest shall be deemed to arise in a Contracting State when the payer is a resident of that State. Where, however, the person paying the interest, whether he is a resident of a Contracting State or not, has in a Contracting State a permanent establishment or a fixed base in connection with which the indebtedness on which the interest is paid was incurred, and such interest is borne by such permanent establishment or fixed base, then such interest shall be deemed to arise in the State in which the permanent establishment or fixed base is situated.*

Ayat 5 mengatur penentuan Negara Sumber untuk penghasilan berupa bunga dalam rangka penerapan pasal ini. Negara Sumber atau Negara di mana penghasilan bunga dianggap timbul adalah Negara Pihak dalam Persetujuan tempat pembayar bunga merupakan SPDN. Dalam hal, pembayar bunga memiliki BUT atau tempat tetap di salah satu Negara Pihak dalam Persetujuan dan bunga atas pinjaman tersebut merupakan beban bagi BUT atau tempat tetap tersebut maka bunga tersebut dianggap timbul di Negara Pihak dalam Persetujuan di mana BUT atau tempat tetap berada, tanpa memandang di Negara mana pemilik BUT atau tempat tetap tersebut menjadi SPDN.

Contoh:

ABC Corp., yang merupakan SPDN Negara A, memberikan pinjaman kepada PT XYZ yang merupakan SPDN Indonesia dan juga mempunyai BUT di Negara A (BUT XYZ):

1. dalam hal pinjaman tersebut PT XYZ membayar bunga kepada ABC Corp. secara langsung, maka Negara Sumber untuk pembayaran bunga tersebut adalah Indonesia;
2. dalam hal pembayaran bunga dilakukan oleh PT XYZ mempunyai BUT yang berhubungan dengan klaim utang tersebut dan pembayaran bunganya dibebankan kepada BUT maka Negara Sumber adalah Negara A.

6. *Where, by reason of a special relationship between the payer and the beneficial owner or between both of them and some other person, the amount of the interest, having regard to the debt claim for which it is paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the beneficial owner in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such case, the excess part of the payments shall remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Convention.*

Ayat 6 bertujuan untuk membatasi penerapan ketentuan Pasal 11 pada kasus-kasus di mana terdapat hubungan istimewa antara pembayar bunga dan penerima manfaat sebenarnya atas bunga, atau antara keduanya dengan pihak lain, di mana hubungan istimewa tersebut mengakibatkan jumlah bunga yang dibayarkan tidak sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

Ayat 6 menyebutkan bahwa ketentuan Pasal 11 hanya berlaku untuk bunga yang jumlahnya sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Jumlah bunga yang melebihi kewajaran akan dikenai pajak sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan Negara Pihak dalam Persetujuan, dengan memperhatikan ketentuan-ketentuan lain dalam Persetujuan. Dengan demikian, jika jumlah yang melebihi kewajaran tersebut diperlakukan di Negara Sumber sebagai pembagian laba usaha, maka jumlah tersebut dapat dikenai pajak sebagai dividen berdasarkan peraturan perundang-undangan domestik Negara Sumber.

Istilah "hubungan istimewa" tidak didefinisikan di dalam Persetujuan, sehingga untuk keperluan penerapan ayat ini istilah tersebut meliputi hubungan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 (Perusahaan Terasosiasi) dan definisinya mengacu kepada definisi yang terdapat dalam Pasal 18 ayat (4) Undang-Undang PPh.

Article 12 *ROYALTIES*

1. *Royalties arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.*

Ayat 1 mengatur prinsip umum Pasal 12 bahwa penghasilan berupa royalti yang timbul dari suatu Negara Pihak dalam Persetujuan (Negara Sumber) dan dibayarkan kepada SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan (Negara Domisili) dapat dikenai pajak di dua Negara Pihak dalam Persetujuan tersebut. Namun demikian, besarnya tarif pemajakan di Negara Sumber dibatasi paling tinggi sebesar persentase yang ditentukan pada ayat 2.

Pasal 12 hanya berlaku untuk penghasilan berupa royalti yang timbul dari Negara Sumber dan dibayarkan kepada SPDN Negara Domisili. Dengan demikian, Pasal 12 tidak berlaku untuk royalti yang timbul dari Negara pihak ketiga.

Istilah "paid" atau "dibayarkan" memiliki arti yang luas, yaitu bahwa pembayaran merupakan pemenuhan kewajiban untuk menempatkan sejumlah dana atau uang untuk dapat digunakan secara bebas (*at the disposal*) oleh pemberi lisensi atau pemegang hak kekayaan intelektual, sebagai penerima pembayaran, berdasarkan tata cara yang telah disepakati dalam kontrak atau sesuai kebiasaan. Sama halnya dengan penjelasan atas Pasal 10 (Dividen) ayat 1 dan Pasal 11 (Bunga) ayat 1, istilah Ini tidak dimaksudkan untuk digunakan dalam menentukan saat terutang pajak atas suatu penghasilan berupa royalti. Ketentuan mengenai saat terutang pajak atas suatu penghasilan sepenuhnya tergantung kepada peraturan perundang-undangan domestik masing-masing Negara Pihak dalam Persetujuan.

2. *However, such royalties may also be taxed in the Contracting State in which they arise and according to the laws of that State, but if the beneficial owner of the royalties is a resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed ___ per cent (the percentage is to be established through bilateral negotiations) of the gross amount of the royalties. The competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement settle the mode of application of this limitation.*

Sejalan dengan prinsip umum pada ayat 1, ayat 2 mengatur hak Negara Sumber untuk melakukan pemajakan atas royalti yang timbul dari Negaraanya tetapi hak pemajakan tersebut dibatasi paling tinggi sebesar tarif pajak yang disepakati pada ayat 2.

Sama halnya dengan penghasilan berupa dividen (Pasal 10) dan bunga (Pasal 11), pembatasan tarif pemajakan ini hanya berlaku jika penerima penghasilan berupa bunga dimaksud merupakan penerima manfaat sebenarnya atas penghasilan dimaksud (*beneficial owner*).

3. *The term "royalties" as used in this Article means payments of any kind received as a consideration for the use of, or the right to use, any copyright of literary, artistic or scientific work including cinematograph films, or films or tapes used for radio or television broadcasting, any patent, trademark, design or model, plan, secret formula or process, or for the use of, or the right to use, industrial, commercial or scientific equipment or for information concerning industrial, commercial or scientific experience.*

Ayat 3 mendefinisikan istilah "royalti" sebagai pembayaran yang diterima sebagai imbalan atas penggunaan, atau hak untuk menggunakan, setiap hak cipta atas kesusasteraan, kesenian atau karya ilmiah termasuk film bioskop atau film atau rekaman yang digunakan untuk siaran radio atau televisi, setiap hak paten, merk dagang, desain atau model, rencana, formula atau proses rahasia, maupun penggunaan, atau hak untuk menggunakan peralatan Industri, komersial atau ilmu pengetahuan, atau untuk informasi mengenai pengalaman di bidang industri, komersial atau ilmu pengetahuan.

Istilah "royalti" juga meliputi pembayaran yang dilakukan berdasarkan lisensi maupun pembayaran yang wajib dilakukan oleh suatu pihak karena memperbanyak suatu barang secara tidak sah atau melakukan pelanggaran hak cipta. Mayoritas P3B antara Indonesia dengan Negara Mitra mengatur bahwa imbalan atas penggunaan atau hak untuk menggunakan peralatan industri, komersial, atau ilmu pengetahuan termasuk dalam pengertian royalti.

Untuk tujuan pengelompokan sebagai royalti, pembayaran yang diterima sebagai imbalan untuk informasi terkait pengalaman di bidang industri, komersial, atau ilmu pengetahuan, yang belum dipatenkan dan tidak masuk dalam kategori hak kekayaan intelektual lainnya, ayat 3 merujuk pada konsep "know-how". Kontrak know-how merupakan kontrak di mana salah satu pihak setuju untuk memberikan informasi kepada pihak lain sehingga pihak lain tersebut dapat menggunakan pengetahuan khusus atau pengalaman pihak pertama yang tidak diketahui umum (*unrevealed to the public*) untuk kepentingannya sendiri.

Kontrak pemberian know-how tersebut berbeda dengan kontrak penyerahan jasa, di mana salah satu pihak menggunakan keahlian tertentu yang dimiliki dalam melakukan pekerjaan bagi pihak lainnya. Beberapa kriteria yang dapat digunakan untuk membedakan kedua kontrak tersebut, antara lain:

1. kontrak pemberian know-how berkaitan dengan pemberian informasi dengan persyaratan bahwa informasi tersebut harus dirahasiakan;
2. dalam kontrak penyerahan jasa pihak yang memberikan jasa menggunakan pengetahuan, keahlian, atau keterampilan yang dimilikinya tanpa mentransfer pengetahuan, keahlian, atau keterampilan tersebut kepada pihak lain; dan
3. pada umumnya dalam kontrak pemberian know-how pihak yang memberikan know-how tidak terlibat dalam kegiatan lain selain pemberian informasi. Sementara dalam kontrak pemberian jasa pihak pemberi jasa memiliki keterlibatan lain selain pemberian informasi tersebut, misalnya seperti melakukan penelitian, desain, pengujian, atau membayar pihak lain untuk melakukan kegiatan tersebut.

Selain kontrak tersebut di atas, terdapat juga kontrak yang di dalamnya berisi pemberian *know-how* dan jasa. Penentuan perlakuan perpajakan atas kontrak dimaksud dapat dilakukan dengan memisahkan bagian kontrak yang merupakan pemberian *know-how* dan pemberian jasa. Atas bagian kontrak yang merupakan pemberian *know-how*, berlaku ketentuan Pasal 12 ini, dan atas bagian kontrak yang merupakan pemberian jasa, berlaku ketentuan sebagaimana diatur dalam Pasal 7 (Laba Usaha). Akan tetapi, dalam hal salah satu bagian kontrak dimaksud merupakan tujuan utama kontrak tersebut secara keseluruhan dan bagian kontrak lainnya hanya bersifat penunjang dan tidak terlalu penting, maka ketentuan yang berlaku atas bagian kontrak yang bersifat utama diterapkan atas kontrak secara keseluruhan.

4. *The provisions of paragraphs 1 and 2 shall not apply if the beneficial owner of the royalties, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the royalties arise, through a permanent establishment situated therein, or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein, and the right or property in respect of which the royalties are paid is effectively connected with (a) such permanent establishment or fixed base, or with (b) business activities referred to in (c) of paragraph 1 of Article 7. In such cases the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.*

Ayat 4 mengatur bahwa ayat 1 dan ayat 2 tidak berlaku jika:

1. penerima manfaat royalti yang sebenarnya (*beneficial owner*) menjadi residen Negara Pihak dalam Persetujuan,
2. penerima manfaat royalti yang sebenarnya (*beneficial owner*) menjalankan usaha di negara sumber tempat di mana royalti tersebut timbul, melalui suatu BUT, atau melakukan kegiatan jasa perorangan independen melalui tempat tetap di negara sumber, dan
3. hak atau aset yang terkait dengan pembayaran royalti tersebut memiliki hubungan efektif (*effectively connected*) dengan BUT atau tempat tetap yang berada di negara sumber tersebut atau dengan kegiatan usaha sesuai dengan Pasal 7 ayat 1 huruf c.

Dalam hal kondisi di atas terpenuhi, maka Pasal 7 diterapkan atas kondisi terkait BUT atau Pasal 14 diterapkan atas kondisi terkait jasa perorangan independen.

5. *Royalties shall be deemed to arise in a Contracting State when the payer is a resident of that State. Where, however, the person paying the royalties, whether he is a resident of a Contracting State or not, has in a Contracting State a permanent establishment or a fixed base in connection with which the liability to pay the royalties was incurred, and such royalties are borne by such permanent establishment or fixed base, then such royalties shall be deemed to arise in the State in which the permanent establishment or fixed base is situated.*

Ayat 5 mengatur penentuan Negara Sumber untuk penghasilan berupa royalti dalam rangka penerapan Pasal ini. Negara Sumber atau Negara di mana penghasilan royalti dianggap timbul adalah Negara Pihak dalam Persetujuan tempat pembayar royalti merupakan SPDN. Dalam hal pembayar royalti memiliki BUT atau tempat tetap di salah satu Negara Pihak dalam Persetujuan dan royalti tersebut merupakan beban bagi BUT atau tempat tetap tersebut maka royalti tersebut dianggap timbul di Negara Pihak dalam Persetujuan di mana BUT atau tempat tetap berada, tanpa memandang di mana pemilik BUT atau tempat tetap tersebut menjadi SPDN.

6. *Where by reason of a special relationship between the payer and the beneficial owner or between both of them and some other person, the amount of the royalties, having regard to the use, right or information for which they are paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the beneficial owner in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last- mentioned amount. In such case, the excess part of the payments shall*

remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Convention.

Ayat 6 bertujuan untuk membatasi penerapan ketentuan Pasal 12 pada kasus-kasus di mana terdapat hubungan istimewa antara pembayar royalti dan penerima manfaat yang sebenarnya (*beneficial owner*) atas royalti, atau antara keduanya dengan pihak lain, di mana hubungan istimewa tersebut mengakibatkan jumlah royalti yang dibayarkan tidak sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

Ayat 6 menyebutkan bahwa ketentuan Pasal 12 hanya berlaku untuk royalti yang jumlahnya sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Jumlah pembayaran royalti yang melebihi kewajaran akan dikenakan pajak sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan Negara Pihak dalam Persetujuan, dengan memperhatikan ketentuan-ketentuan lain dalam P3B. Dengan demikian, jika jumlah yang melebihi kewajaran tersebut diperlakukan di Negara Sumber sebagai pembagian laba usaha, maka jumlah tersebut dapat dikenakan pajak sebagai dividen berdasarkan peraturan perundang-undangan domestik Negara Sumber.

Untuk keperluan penerapan ayat ini istilah "hubungan istimewa" meliputi hubungan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 (Perusahaan Terasosiasi) dan definisinya mengacu kepada definisi yang terdapat dalam Pasal 18 ayat (4) Undang-Undang PPh.

Article 12A FEES FOR TECHNICAL SERVICES

1. *Fees for technical services arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.*

Ayat 1 menyebutkan prinsip umum Pasal 12A bahwa penghasilan berupa imbalan atas jasa teknik yang timbul dari suatu Negara Pihak dalam Persetujuan (Negara Sumber) dan dibayarkan kepada SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan (Negara Domisili) dapat dikenai pajak di kedua Negara tersebut. Dengan demikian, ayat 1 tidak memberikan hak pemajakan eksklusif kepada Negara Domisili. Namun begitu, besarnya tarif pemajakan di Negara Sumber dibatasi paling tinggi sebesar persentase yang ditentukan pada ayat 2.

Pasal 12A hanya berlaku untuk penghasilan berupa imbalan atas jasa teknik yang timbul dari Negara Sumber dan dibayarkan kepada SPDN Negara Domisili. Dengan demikian, Pasal 12A tidak berlaku untuk imbalan atas jasa teknik yang timbul dari Negara pihak ketiga.

Istilah "*paid*" atau "dibayarkan" memiliki arti yang luas, yaitu bahwa pembayaran merupakan pemenuhan kewajiban untuk menempatkan sejumlah dana atau uang untuk pihak yang memiliki hak tagih atas imbalan jasa teknik berdasarkan tata cara yang telah disepakati dalam kontrak atau sesuai kebiasaan. Sama halnya dengan penjelasan atas Pasal 10 (Dividen) ayat 1, Pasal 11 (Bunga) ayat 1, dan Pasal 12 (Royalti) ayat 1, istilah ini tidak digunakan untuk menentukan saat terutang pajak atas suatu penghasilan berupa imbalan jasa teknik. Ketentuan mengenai saat terutang pajak atas suatu penghasilan sepenuhnya tergantung kepada peraturan perundang-undangan domestik masing-masing Negara Pihak dalam Persetujuan.

2. *However, notwithstanding the provisions of Article 14 and subject to the provisions of Articles 8, 16 and 11, fees for technical services arising in a Contracting State may also be taxed in the Contracting State in which they arise and according to the laws of that State, but if the beneficial owner of the fees is a resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed ____ percent of the gross amount of the fees [the percentage to be established through bilateral negotiations],*

Ayat 2 mengatur bahwa Negara Sumber dapat mengenakan pajak atas penghasilan berupa imbalan jasa teknik sesuai dengan peraturan perundang-undangan domestiknya. Akan tetapi, jika penerima manfaat yang sebenarnya (*beneficial owner*) atas imbalan jasa teknik tersebut adalah SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan, besarnya pajak yang dapat dikenakan oleh Negara Sumber dibatasi paling tinggi sebesar tarif pajak sesuai kesepakatan kedua Negara.

Ayat 2 berlaku tanpa memandang ketentuan Pasal 14 (Jasa Perorangan Independen) yang menyebutkan bahwa penghasilan dari jasa profesional atau jasa perorangan independen lainnya yang diperoleh oleh orang pribadi yang merupakan SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan hanya dapat dikenakan pajak oleh Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan jika jasa tersebut dilakukan melalui suatu tempat tetap di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan yang secara rutin tersedia untuk orang pribadi tersebut atau jika orang pribadi tersebut tinggal di Negara tersebut selama 183 (seratus delapan puluh tiga) hari atau lebih dalam periode dua belas bulan yang dimulai atau berakhir pada periode fiskal terkait.

Dengan demikian, ketentuan Pasal 12A (Imbalan Jasa Teknik) ini berlaku *lex specialis* dibandingkan ketentuan Pasal 14 (Jasa Perorangan Independen) sepanjang kegiatan yang terkait dengan timbulnya pembayaran imbalan jasa teknik tersebut tidak memiliki hubungan efektif dengan suatu tempat tetap yang dimiliki oleh penerima manfaat yang sebenarnya (*beneficial owner*) atas imbalan jasa teknik tersebut. Hal ini sejalan dengan pengaturan pada ayat 4.

Meskipun berlaku *lex specialis* terhadap Pasal 14, ayat 2 mengatur bahwa penerapan ketentuan Pasal 12A tunduk pada pengaturan Pasal 8 (Pelayaran, Transportasi Perairan Darat dan Penerbangan), Pasal 16 (Imbalan Direktur dan Pegawai Manajerial Level Atas), dan Pasal 17 (Seniman dan Atlet). Dalam hal ini, jika terdapat suatu penghasilan berupa imbalan jasa teknik yang juga termasuk dalam cakupan penghasilan yang diatur dalam pasal-pasal yang disebutkan di atas, maka ketentuan masing-masing pasal tersebut tetap berlaku.

Contoh:

Pembayaran tertentu perusahaan yang bergerak di bidang pengoperasian kapal atau pesawat dalam lalu lintas internasional seperti pembayaran untuk kegiatan yang sifatnya penunjang (*auxiliary*) terhadap pengoperasian kapal atau pesawat dapat tercakup dalam pengertian "imbalan jasa teknik". Dalam kasus ini, maka berdasarkan ketentuan ayat 2, ketentuan yang berlaku adalah ketentuan dalam Pasal 8.

Penerapan ayat 2 tunduk pada ketentuan Pasal 16 yang mengatur bahwa imbalan yang diperoleh atau diterima direktur dan pegawai manajemen level atas dapat dikenakan pajak di Negara Pihak dalam Persetujuan tempat perusahaan yang membayarkan imbalan tersebut merupakan SPDN. Dalam hal ini, ketentuan Pasal 12A tidak berlaku untuk imbalan tersebut sehingga tidak ada pembatasan pemajakan di Negara Sumber. Namun, jika pembayaran imbalan tersebut berada di luar cakupan Pasal 16, misalnya karena imbalan tersebut dibayarkan atas jasa yang diberikan orang pribadi bukan dalam kapasitasnya sebagai direktur atau pegawai manajemen level

atas, maka imbalan tersebut dapat dikenakan pajak sesuai dengan ketentuan pada ayat 2.

Ayat 2 juga tunduk pada ketentuan Pasal 17. Meskipun kegiatan seniman dan atlet tersebut jarang masuk ke dalam pengertian imbalan untuk jasa teknik, dalam hal terdapat tumpang tindih antara penerapan Pasal 12A dan Pasal 17, ketentuan Pasal 17 berlaku.

3. *The term "technical fees" as used in this Article means payments of any kind to any person, other than to an employee of the person making the payments, in consideration for any services of a technical, managerial or consultancy nature.*

Ayat 3 mendefinisikan istilah "imbalan jasa teknik" untuk penerapan Pasal 12A. Pengertian yang terdapat pada ayat 3 bersifat terbatas (exhaustive) dan hanya meliputi jenis pembayaran yang disebutkan pada ayat 3. Dengan demikian, Pasal 12A hanya berlaku atas imbalan jasa teknik.

Ayat ini mendefinisikan imbalan jasa teknik sebagai pembayaran untuk jasa manajerial, teknis, dan konsultansi. Jasa teknik merupakan pemberian jasa dalam bentuk pemberian informasi yang berkenaan dengan pengalaman dalam bidang industri, perdagangan, dan ilmu pengetahuan. Jasa manajemen merupakan pemberian jasa dengan ikut serta secara langsung dalam pelaksanaan atau pengelolaan manajemen. Sementara jasa konsultansi merupakan pemberian petunjuk, pertimbangan, atau nasihat profesional dalam suatu bidang usaha, kegiatan, atau pekerjaan yang dilakukan oleh tenaga ahli yang tidak disertai dengan keterlibatan langsung tenaga ahli tersebut dalam pelaksanaannya. Dengan demikian, pemberian jasa yang bersifat rutin dan tidak melibatkan penggunaan pengetahuan, keterampilan, atau keahlian khusus dimaksud tidak termasuk dalam cakupan Pasal 12A.

Pemberian jasa teknik juga tidak melibatkan transfer informasi yang termasuk dalam pengertian royalti sesuai dengan Pasal 12. Berdasarkan ketentuan Pasal 12 (Royalti) royalti merupakan pembayaran untuk pemberian informasi yang bersifat rahasia kepada pihak lain sehingga pihak lain tersebut dapat menggunakan informasi tersebut untuk kepentingannya. Berbeda dengan pemberian jasa teknik, umumnya pihak yang memberikan informasi tersebut tidak terlibat dalam kegiatan lain selain pemberian informasi.

4. *The provisions of paragraphs 1 and 2 shall not apply if the beneficial owner of fees for technical services, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the fees for technical services arise through a permanent establishment situated in that other State, or performs in the other Contracting State independent personal services from a fixed base situated in that other State, and the fees for technical services are effectively connected with:*
(a) *such permanent establishment or fixed base, or*
(b) *business activities referred to in (c) of paragraph 1 of Article 7.*
In such cases the provisions of Article 7 or Article 14, as the case may be, shall apply.

Ayat 4 menyebutkan bahwa ketentuan ayat 1 dan 2 tidak berlaku untuk imbalan jasa teknik jika Orang yang memberikan jasa tersebut memiliki BUT atau tempat tetap di Negara di mana imbalan jasa teknik timbul dan imbalan jasa teknik tersebut memiliki hubungan efektif dengan BUT atau tempat tetap tersebut.

Dengan demikian, jika SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan memberikan jasa teknik melalui BUT atau tempat tetap yang berada di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan, imbalan yang diterima atas jasa tersebut akan dikenakan pajak di Negara di mana BUT atau tempat tetap tersebut berada sesuai dengan Pasal 7 atau Pasal 14. Ayat 1 dan 2 juga tidak berlaku jika imbalan atas jasa teknik memiliki hubungan efektif dengan kegiatan usaha di Negara Sumber yang sejenis dengan kegiatan usaha yang dilakukan melalui BUT.

5. *For the purposes of this Article, subject to paragraph 6, fees for technical services shall be deemed to arise in a Contracting State if the payer is a resident of that State or if the person paying the fees, whether that person is a resident of a Contracting State or not, has in a Contracting State a permanent establishment or a fixed base in connection with which the obligation to pay the fees was incurred, and such fees are borne by the permanent establishment or fixed base.*

Ayat 5 mengatur penentuan Negara Sumber untuk penghasilan berupa imbalan jasa teknik dalam rangka penerapan Pasal ini. Negara Sumber atau negara di mana penghasilan berupa imbalan jasa teknik dianggap timbul adalah Negara Pihak dalam Persetujuan di mana pihak pembayar imbalan jasa teknik merupakan SPDN. Dalam hal pihak pembayar imbalan jasa teknik memiliki BUT atau tempat tetap di salah satu Negara Pihak dalam Persetujuan yang terkait dengan kewajiban untuk membayar Imbalan jasa teknik timbul dan imbalan jasa teknik tersebut merupakan beban bagi BUT atau tempat tetap tersebut maka imbalan jasa teknik tersebut dianggap timbul di Negara Pihak dalam Persetujuan di mana BUT atau tempat tetap berada, tanpa memandang di mana pemilik BUT atau tempat tetap tersebut menjadi SPDN.

6. *For the purposes of this Article, fees for technical services shall be deemed not to arise in a Contracting State if the payer is a resident of that State and carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated in that other State or performs independent personal services through a fixed base situated in that other State and such fees are borne by that permanent establishment or fixed base.*

Ayat 6 menyebutkan bahwa imbalan atas jasa teknik yang dibayarkan oleh SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan tidak dianggap timbul di Negara Pihak dalam Persetujuan jika pembayar imbalan merupakan SPDN Negara tersebut dan menjalankan usaha melalui suatu BUT di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan atau memberikan jasa perorangan independen melalui suatu tempat tetap di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan dan pembayaran imbalan atas jasa teknik tersebut ditanggung oleh BUT atau tempat tetap dimaksud. Dengan demikian, Negara Pihak dalam Persetujuan di mana pembayar imbalan jasa teknik merupakan SPDN tidak dapat mengenakan pajak atas imbalan tersebut.

7. *Where, by reason of a special relationship between the payer and the beneficial owner of the fees for technical services or between both of them and some other person, the amount of the fees, having regard to the services for which they are paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the beneficial owner in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such case, the excess part of the fees shall remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Convention.*

Ayat 7 menyebutkan bahwa ketentuan Pasal 12A hanya berlaku untuk imbalan jasa teknik yang jumlahnya sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Jumlah pembayaran jasa teknik yang melebihi kewajaran akan dikenakan pajak sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan Negara Pihak dalam Persetujuan, dengan memperhatikan ketentuan-ketentuan lain dalam P3B. Dengan demikian, jika jumlah yang melebihi kewajaran tersebut diperlakukan di Negara Sumber sebagai pembagian laba usaha, maka jumlah tersebut dapat dikenakan pajak sebagai dividen berdasarkan peraturan perundang-undangan domestik Negara Sumber.

Untuk keperluan penerapan ayat ini istilah "hubungan istimewa" meliputi hubungan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 (Perusahaan Terasosiasi) dan definisinya mengacu kepada definisi yang terdapat dalam Pasal 18 ayat (4) Undang-Undang PPh.

Article 13 *CAPITAL GAINS*

1. *Gains derived by a resident of a Contracting State from the alienation of immovable property referred to in Article 6 and situated in the other Contracting State may be taxed in that other State.*

Sejalan dengan ketentuan Pasal 6 (Penghasilan dari Harta Tak Gerak) dan Pasal 22 (Pemajakan atas Harta) ayat 1, ayat ini mengatur bahwa keuntungan yang diperoleh SPDN salah satu Negara Pihak dalam Persetujuan (Negara Sumber) dari pengalihan harta tak gerak yang terletak di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan (Negara Domisili) dapat dikenakan pajak di Negara Sumber tempat harta tak gerak tersebut terletak atau berada. Ayat ini juga berlaku untuk pengalihan harta tak gerak yang menjadi bagian kekayaan suatu perusahaan.

Untuk pengertian harta tak gerak, ayat 1 merujuk pada pengaturan yang terdapat dalam Pasal 6 ayat 2, yaitu definisi harta tak gerak dimaksud merujuk pada ketentuan negara di mana harta tak gerak tersebut berada.

Sama halnya dengan ketentuan dalam Pasal 6, ayat ini tidak mengatur pengenaan pajak atas keuntungan yang diperoleh dari pengalihan harta tak gerak yang terletak di Negara di mana pihak yang mengalihkan harta tak gerak tersebut merupakan SPDN, atau keuntungan yang diperoleh SPDN salah satu Negara Pihak dalam Persetujuan dari pengalihan harta tak gerak yang terletak di Negara pihak ketiga. Dalam hal ini, ketentuan pada ayat 6 yang mengatur hak pemajakan eksklusif di Negara Domisili berlaku untuk keuntungan tersebut.

2. *Gains from the alienation of movable property forming part of the business property of a permanent establishment which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State or of movable property pertaining to a fixed base available to a resident of a Contracting State in the other Contracting State for the purpose of performing independent personal services, including such gains from the alienation of such a permanent establishment (alone or with the whole enterprise) or of such fixed base, may be taxed in that other State.*

Ayat 2 mengatur pengenaan pajak atas keuntungan dari pengalihan harta gerak yang merupakan bagian kekayaan suatu BUT yang berada di salah satu Negara Pihak dalam Persetujuan yang dimiliki oleh suatu perusahaan yang merupakan SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan (Negara Domisili) atau harta gerak yang terkait dengan tempat tetap di salah satu Negara Pihak dalam Persetujuan yang tersedia untuk SPDN Negara Domisili, termasuk keuntungan dari pengalihan BUT atau tempat tetap tersebut. Keuntungan dari pengalihan harta gerak tersebut dapat dikenakan pajak di Negara di mana BUT atau tempat tetap berada (Negara Sumber).

Harta gerak yang dimaksud adalah harta gerak yang berlokasi di mana pun sepanjang menjadi bagian kekayaan BUT (atau menjadi bagian suatu tempat tetap yang digunakan untuk menjalankan jasa perorangan independen) suatu perusahaan atau SPDN yang merupakan SPDN Negara Domisili yang berada di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan.

Misalnya:

Karo Ltd. merupakan residen negara S mempunyai BUT Karo di Indonesia. BUT Karo mempunyai harta gerak di negara S dan di Indonesia. BUT Karo melakukan pengalihan harta gerak yang berada di Indonesia. Atas keuntungan pengalihan tersebut menjadi bagian dari kekayaan dari BUT Karo. Dengan demikian, keuntungan atas pengalihan harta dimaksud dapat dikenakan pajak di Indonesia.

Istilah "harta gerak" juga berarti seluruh harta selain harta tak gerak yang diatur pada ayat 1, termasuk harta tak berwujud seperti goodwill, lisensi, dan sejenisnya. Keuntungan atas pengalihan harta tersebut dipajaki di mana BUT-nya berada sesuai dengan ketentuan Pasal 7 (Laba Usaha) atau di mana tempat tetap berada sesuai dengan ketentuan Pasal 14 (Jasa Perorangan Independen).

Untuk ayat ini, aset dianggap menjadi bagian kekayaan BUT jika kepemilikan ekonomis atas aset tersebut dapat dialokasikan ke BUT.

3. *Gains from the alienation of ships or aircraft operated in international traffic, boats engaged in inland waterways transport or movable property pertaining to the operation of such ships, aircraft or boats, shall be taxable only in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated.*

Ayat 3 membatasi hak pemajakan Negara Sumber atas keuntungan dari pengalihan:

1. kapal atau pesawat terbang yang dioperasikan dalam jalur lalu lintas internasional oleh perusahaan yang mengalihkan kapal atau pesawat terbang tersebut;
2. perahu yang digunakan dalam jalur transportasi perairan darat; dan

3. harta gerak (selain real property) yang berkaitan dengan pengoperasian atau penggunaan kapal, pesawat terbang, atau perahu tersebut.

Ayat 3 mengatur bahwa penghasilan tersebut hanya dapat dikenakan pajak di Negara Pihak dalam Persetujuan tempat kedudukan manajemen efektif perusahaan yang mengalihkan kapal atau pesawat terbang berada.

Menyimpang dari ketentuan pada ayat 2, ketentuan pada ayat 3 berlaku meskipun penghasilan tersebut dapat diatribusikan kepada suatu BUT yang dimiliki perusahaan tersebut di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan. Hal ini sejalan dengan ketentuan dalam Pasal 8 ayat 1 dan 2 (Pelayaran, Transportasi Perairan Darat dan Penerbangan) dan Pasal 22 ayat 3 (Harta).

4. *Gains derived by a resident of a Contracting State from the alienation of shares or comparable interests, such as interests in a partnership or trust, may be taxed in the other Contracting State if, at any time during the 365 days preceding the alienation, these shares or comparable interests derived more than 50 per cent of their value directly or indirectly from immovable property, as defined in Article 6, situated in that other State.*

Ayat 4 memberikan hak pemajakan kepada Negara Sumber atas keuntungan dari pengalihan saham pada suatu perseroan atau hak kepemilikan sejenis pada entitas lain yang asetnya atau hartanya sebagian besar terdiri dari harta tak gerak yang berada di Negara tersebut, jika dalam suatu waktu dalam 365 hari sebelum terjadinya pengalihan, saham atau hak kepemilikan sejenis tersebut memiliki nilai yang besarnya melebihi 50 (lima puluh) persen secara langsung maupun tidak langsung dari keseluruhan nilai harta tak gerak yang dimiliki oleh perseroan, persekutuan, *trust*, maupun warisan.

Ayat 4 ini bertujuan, salah satunya, untuk mencegah penghindaran pajak atas keuntungan dari pengalihan harta tak gerak dengan cara membentuk sebuah perseroan yang berperan sebagai pemilik harta tak gerak.

Ayat 4 juga bertujuan agar pemajakan atas keuntungan dari pengalihan saham atau bentuk kepemilikan sejenis pada suatu perseroan atau bentuk entitas lainnya yang memperoleh sebagian besar nilainya dari harta tak gerak sejalan dengan pengaturan pada ayat 1.

Untuk keperluan penerapan ayat 4, istilah "sebagian besar" (*principally*) dalam hubungannya dengan kepemilikan harta tak gerak memiliki pengertian bahwa nilai harta tak gerak dimaksud besarnya melebihi 50 (lima puluh) persen dari keseluruhan nilai aset yang dimiliki oleh perseroan, persekutuan, *trust*, maupun warisan.

Contoh:

Forco One Ltd. memiliki seluruh saham Forco Two Ltd., keduanya merupakan SPDN Negara A. Selanjutnya Forco Two Ltd. memiliki sebagian besar saham pada PT ABC yang merupakan SPDN Indonesia. Komposisi harta tak gerak PT ABC melebihi 50% dari total seluruh harta. Indonesia memiliki P3B dengan Negara A yang salah satu klausulnya mengikuti klausul Pasal 13 ayat 4 di atas. Dalam hal ini, jika Forco One Ltd. mengalihkan sahamnya pada Forco Two Ltd. kepada pihak lain, maka berdasarkan ketentuan Pasal 13 ayat 4 ini, atas keuntungan dari pengalihan saham Forco Two Ltd. tersebut dapat dikenakan pajak di Indonesia.

5. *Gains, other than those to which paragraph 4 applies, derived by a resident of a Contracting State from the alienation of shares of a company which is a resident of the other Contracting State, may be taxed in that other State if the alienator, at any time during the 12-month period preceding such alienation, held directly or indirectly at least _____ per cent (the percentage is to be established through bilateral negotiations) of the capital of that company.*

Ayat 5 mengatur mengenai pengenaan pajak atas keuntungan dari pengalihan saham selain keuntungan dari pengalihan saham yang diatur pada ayat 4. Berdasarkan ketentuan pada ayat ini, keuntungan dari pengalihan saham dalam jumlah berapapun dapat dikenakan pajak di Negara Pihak dalam Persetujuan di mana perseroan merupakan SPDN, sepanjang kepemilikan saham (secara langsung maupun tidak langsung) tersebut jumlahnya substansial dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan sebelum pengalihan.

Besaran persentase kepemilikan saham yang dianggap substansial tersebut ditentukan melalui perundingan kedua Negara Pihak dalam Persetujuan. Dengan demikian, meskipun suatu kepemilikan saham yang jumlahnya substansial dialihkan melalui beberapa pengalihan kepemilikan saham yang jumlahnya lebih kecil, ketentuan pada ayat 5 tetap berlaku sepanjang pengalihan saham tersebut terjadi dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan.

Penentuan jenis transaksi yang menimbulkan keuntungan atas pengalihan saham, penentuan besarnya kepemilikan saham pihak yang mengalihkan saham, dan kriteria kepemilikan saham secara tidak langsung didasarkan pada peraturan perundang-undangan Negara Pihak dalam Persetujuan yang mengenakan pajak. Ketentuan anti penghindaran pajak Negara tersebut juga relevan dalam menentukan apakah kepemilikan saham pihak yang mengalihkan saham tersebut bersifat langsung maupun tidak langsung.

6. *Gains from the alienation of any property other than that referred to in paragraphs 1, 2, 3, 4 and 5 shall be taxable only in the Contracting State of which the alienator is a resident.*

Ayat 6 mengatur bahwa keuntungan dari pengalihan harta selain yang dimaksud pada ayat 1,2,3, 4, dan 5 hanya dapat dikenakan pajak di Negara Pihak dalam Persetujuan tempat pihak yang mengalihkan harta merupakan SPDN (Negara Domisili). Ayat 6 tidak mengatur secara khusus mengenai keuntungan yang berasal dari pengalihan saham perseroan (selain saham yang disebutkan pada ayat 4 dan 5), atau sekuritas, obligasi, obligasi tanpa jaminan (debenture), dan sejenisnya. Keuntungan tersebut hanya dapat dikenakan pajak di Negara Domisili atau Negara tempat pihak yang mengalihkan saham, sekuritas, obligasi, obligasi tanpa jaminan dan sejenisnya tersebut menjadi SPDN.

Article 14 INDEPENDENT PERSONAL SERVICES

1. *Income derived by a resident of a Contracting State in respect of professional services or other activities of an independent character shall be taxable only in that State except in the following circumstances, when such income may also be taxed in the other Contracting State:*

- (a) *If he has a fixed base regularly available to him in the other Contracting State for the purpose of performing his activities; in that case, only so much of the income as is attributable to that fixed base may be taxed in that other Contracting State; or*
- (b) *If his stay in the other Contracting State is for a period or periods amounting to or exceeding in the aggregate 183 days in any twelve-month period commencing or ending in the fiscal year concerned; in that case, only so much so much of the income as is derived from his activities performed in that other State may be taxed in that other State.*

Cakupan pengaturan Pasal 14 meliputi jasa perorangan independen yang umumnya dikenal sebagai jasa profesional atau kegiatan lain yang sifatnya independen. Untuk keperluan penerapan ketentuan Pasal ini, pengertian jasa profesional atau kegiatan lain yang sifatnya independen ini dapat dipersamakan dengan pengertian pekerjaan bebas yang sesuai dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (Undang-Undang KUP).

Yang dimaksud dengan pekerjaan bebas adalah pekerjaan yang dilakukan oleh orang pribadi yang mempunyai keahlian khusus sebagai usaha untuk memperoleh penghasilan yang tidak terikat oleh suatu hubungan kerja. Dikecualikan dari pengaturan Pasal 14 adalah kegiatan industrial dan komersial. Jasa profesional yang diberikan dalam suatu hubungan kerja juga dikecualikan dari cakupan Pasal 14 ini, seperti dokter yang bekerja sebagai pegawai di bagian keselamatan kerja suatu perseroan. Dalam hal ini, ketentuan dalam Pasal 15 (Pekerjaan dalam Hubungan Kerja) atas penghasilan yang diperoleh dokter tersebut dalam kapasitasnya sebagai pegawai.

Pada dasarnya, ketentuan dan prinsip Pasal 14 sama dengan ketentuan yang berlaku dalam Pasal 7 (Laba Usaha). Dengan demikian, ketentuan dalam Pasal 7 beserta penjelasannya dapat digunakan sebagai pedoman untuk menginterpretasikan dan menerapkan ketentuan dalam Pasal 14. Sebagai contoh, metode pembagian laba antara kantor pusat dan BUT dapat digunakan dalam pembagian laba antara Negara Pihak dalam Persetujuan tempat orang pribadi yang menjalankan jasa perorangan independen merupakan SPDN dan Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan tempat jasa perorangan independen tersebut dilakukan melalui suatu tempat tetap.

Huruf (a) mengatur bahwa penghasilan yang diperoleh oleh orang pribadi dari jasa perorangan independen dapat dikenai pajak di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan apabila orang pribadi dimaksud memiliki suatu tempat tetap yang tersedia secara teratur baginya untuk menjalankan kegiatan di Negara lainnya tersebut. Akan tetapi, besarnya penghasilan yang dapat dikenai pajak di Negara lainnya tersebut dibatasi hanya atas penghasilan yang dapat diatribusikan kepada tempat tetap dimaksud. Istilah "tempat tetap" tidak didefinisikan dalam P3B, namun dapat mencakup, misalnya, ruang konsultasi seorang dokter dan kantor seorang arsitek atau pengacara.

Pada umumnya, orang pribadi yang menjalankan jasa perorangan independen tidak memiliki tempat tetap dimaksud di Negara lain selain Negara di mana ia merupakan SPDN. Namun demikian, jika di Negara lainnya terdapat pusat kegiatan yang bersifat tetap atau permanen, maka Negara tersebut memiliki hak untuk mengenakan pajak atas penghasilan dari jasa perorangan independen dimaksud.

Huruf (b) memperluas hak pemajakan Negara Sumber atau Negara di mana suatu tempat tetap berada dengan menyebutkan bahwa Negara Sumber juga dapat mengenakan pajak jika orang pribadi berada di Negara tersebut selama suatu periode atau beberapa periode yang lamanya melebihi 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan yang berawal atau berakhir dalam tahun pajak terkait untuk keperluan menjalankan kegiatannya, meskipun tidak terdapat tempat tetap di Negara tersebut.

2. *The term "professional services" includes especially independent scientific, literary, artistic, educational or teaching activities as well as the independent activities of physicians, lawyers, engineers, architects, dentists and accountants.*

Pengertian "jasa profesional" diilustrasikan melalui beberapa contoh seperti jasa profesional dalam bidang ilmu pengetahuan, kesusastraan, kesenian, kegiatan pendidikan atau pengajaran, dokter, pengacara, insinyur, arsitek, dokter gigi dan akuntan. Pemberian contoh tersebut hanya berupa penjelasan dan tidak bersifat tertutup atau membatasi (*non-exhaustive*) kegiatan yang dicakup dalam pengertian jasa profesional.

Pengertian jasa profesional tidak termasuk kegiatan industri dan komersial dan juga jasa profesional yang dilakukan dalam suatu hubungan kerja, misalnya seorang tenaga kesehatan yang bekerja sebagai petugas medis dalam pabrik. Kegiatan independen yang dilakukan oleh artis dan atlet tidak termasuk dalam pengertian Pasal ini, kegiatan independen dimaksud diatur dalam Pasal 17.

Article 15 *DEPENDENT PERSONAL SERVICES*

1. *Subject to the provisions of Articles 16, 18 and 19, salaries, wages and other similar remuneration derived by a resident of a Contracting State in respect of an employment shall be taxable only in that State unless the employment is exercised in the other Contracting State. If the employment is so exercised, such remuneration as is derived therefrom may be taxed in that other State.*

Pasal 15 mengatur mengenai pembagian hak pemajakan antara Negara Domisili dan Negara Sumber atas penghasilan yang diterima oleh SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan sehubungan dengan pekerjaan. Negara Sumber dalam konteks penerapan Pasal ini merupakan Negara tempat suatu pekerjaan dilakukan. Pasal 15 berlaku untuk imbalan yang diberikan sehubungan dengan pekerjaan, termasuk pemberian natura atau kenikmatan (*payment in kind*) seperti opsi saham, asuransi kesehatan, asuransi jiwa, dan penggunaan rumah dinas maupun kendaraan dinas.

Ayat 1 menyebutkan ketentuan umum Pasal 15, yakni, bahwa penghasilan dari pekerjaan hanya dapat dikenai pajak di Negara Pihak dalam Persetujuan tempat pegawai menjadi SPDN (Negara Domisili), kecuali jika pekerjaan tersebut dilakukan di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan (Negara Sumber). Pekerjaan dianggap dilakukan di tempat di mana pegawai yang bersangkutan secara fisik berada sewaktu menjalankan pekerjaan yang atasnya penghasilan tersebut dibayarkan. Negara Domisili memiliki hak pemajakan eksklusif atas penghasilan dari pekerjaan jika:

1. pegawai merupakan SPDN Negara Domisili; dan
2. pegawai melakukan pekerjaannya di Negara Domisili.

Contoh:

Tuan Candra yang merupakan SPDN Indonesia adalah seorang pegawai yang melakukan pekerjaannya di Indonesia. Dengan demikian, Indonesia sebagai Negara Domisili memiliki hak pemajakan eksklusif atas penghasilan tersebut, kecuali jika pekerjaan tersebut dilakukan Tuan Candra di negara X, maka atas penghasilan tersebut dapat dipajaki di negara X.

Ayat 1 juga mengatur bahwa ketentuan yang terdapat dalam Pasal 16 (Imbalan Direktur), 18 (Pensiun dan Imbalan Jaminan Sosial), dan 19 (Jasa Pemerintahan) berlaku untuk penghasilan sehubungan dengan pekerjaan yang disebut dalam pasal-pasal tersebut. Misalnya, penghasilan berupa pensiun atau imbalan sejenis lainnya sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan di masa lampau diatur dalam Pasal 18 (Pensiun dan Pembayaran Jaminan Sosial) sehingga tidak tunduk pada pengaturan yang ada dalam Pasal ini.

2. *Notwithstanding the provisions of paragraph 1, remuneration derived by a resident of a Contracting State in respect of an employment exercised in the other Contracting State shall be taxable only in the first-mentioned State if:*
 - (a) *The recipient is present in the other State for a period or periods not exceeding in the aggregate 183 days in any twelve-month period commencing or ending in the fiscal year concerned; and*
 - (b) *The remuneration is paid by, or on behalf of, an employer who is not a resident of the other State; and*
 - (c) *The remuneration is not borne by a permanent establishment or a fixed base which the employer has in the other State.*

Ayat 2 merupakan pengecualian atas ketentuan umum yang terdapat pada ayat 1. Ayat ini mengatur bahwa dalam hal SPDN salah satu Negara Pihak dalam Persetujuan (Negara Domisili) melakukan pekerjaan di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan (Negara Sumber), penghasilan dari pekerjaan tersebut hanya dapat dikenakan pajak di Negara Domisili sepanjang persyaratan berikut secara kumulatif terpenuhi:

1. penerima penghasilan berada di Negara Sumber selama suatu periode atau beberapa periode yang lamanya tidak melebihi 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan yang berawal atau berakhir dalam tahun pajak terkait;
2. imbalan dibayarkan oleh, atau atas nama, pemberi kerja yang bukan merupakan SPDN Negara Sumber tersebut; dan
3. imbalan tidak ditanggung oleh BUT atau tempat tetap yang dimiliki oleh pemberi kerja di Negara Sumber tersebut.

Dalam persyaratan pertama, jangka waktu 183 (seratus delapan puluh tiga) dihitung berdasarkan metode jumlah hari keberadaan secara fisik (*days of physical presence*). Berdasarkan metode tersebut, hari yang masuk ke dalam penghitungan adalah: bagian dari suatu hari, hari kedatangan, hari keberangkatan dan hari lainnya yang dihabiskan di Negara tempat suatu pekerjaan dilaksanakan (Negara Sumber), misalnya hari Sabtu dan Minggu, hari libur nasional, hari libur sebelum, selama, dan setelah kegiatan dilaksanakan.

Persyaratan kedua mengatur bahwa pemberi kerja yang membayarkan imbalan bukan merupakan SPDN Negara Sumber. Persyaratan ketiga mengatur bahwa dalam hal pemberi kerja memiliki suatu BUT atau tempat tetap di Negara Sumber, maka persyaratan ketiga ini terpenuhi hanya jika remunerasi atau penghasilan yang dibayarkan tidak ditanggung oleh BUT atau tempat tetap tersebut. Persyaratan kedua dan ketiga dimaksudkan untuk mencegah pemajakan di Negara Sumber atas penghasilan dari pekerjaan yang berlangsung secara singkat (*short term*) dan penghasilan yang dibayarkan tidak menjadi pengurang atau mengurangi basis pemajakan di Negara Sumber karena pemberi kerja bukan SPDN Negara Sumber tersebut serta tidak memiliki BUT atau tempat tetap di Negara Sumber tersebut.

Frasa "tidak ditanggung (*not borne*)" hendaknya diinterpretasikan sesuai dengan maksud ayat 2 huruf (c), yakni untuk memastikan bahwa pengecualian yang terdapat pada ayat 2 tidak berlaku untuk remunerasi yang dapat dibebankan berdasarkan prinsip dalam Pasal 7 (Laba Usaha) dan sifat dari pembayaran remunerasi tersebut, sebagai biaya dalam menghitung laba BUT atau tempat tetap yang berada di Negara di mana pekerjaan tersebut dilakukan. Fakta bahwa pemberi kerja tidak membebankan pembayaran remunerasi tersebut dalam menghitung laba usaha suatu BUT atau tempat tetap yang dimilikinya di Negara di mana pekerjaan dilakukan menjadi tidak terlalu relevan. Pengujian utama untuk menilai apakah suatu remunerasi "tidak ditanggung" oleh suatu BUT atau tempat tetap adalah apakah remunerasi tersebut seharusnya dapat dibebankan sebagai biaya dalam menghitung laba usaha suatu BUT atau tempat tetap.

Contoh:

Mr. Anand merupakan SPDN India yang bekerja pada X Corp., sebuah perusahaan yang merupakan SPDN India. Mr. Anand dikirim oleh perusahaan tersebut untuk melakukan pekerjaan di Indonesia dalam pada beberapa periode dalam tahun 202X. Berdasarkan P3B dengan India, penentuan hak pemajakan India dan Indonesia atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Mr. Anand dari pekerjaannya sebagai pegawai dapat dilakukan sebagai berikut:

1. Indonesia merupakan Negara Sumber, yaitu Negara tempat pekerjaan dilakukan sehingga memiliki hak pemajakan atas imbalan kerja yang diperoleh oleh Mr. Anand untuk pekerjaan yang dilakukan di Indonesia tersebut;
2. India merupakan Negara Domisili, yaitu Negara di mana Mr. Anand menjadi SPDN sehingga juga berhak mengenakan pajak atas imbalan kerja yang diperoleh atas pekerjaan yang dilakukan di Indonesia tersebut berdasarkan ketentuan dalam Pasal 15 P3B antara Indonesia dengan India;

Berdasarkan kondisi pada angka 1 dan angka 2 di atas berlaku ketentuan Pasal 15 ayat 1 sehingga atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Mr. Anand dari pekerjaan yang dilakukannya di Indonesia, dapat dikenakan pajak di Indonesia;

Namun, dalam hal:

1. Mr. Anand berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam periode 12 bulan;
2. imbalan kerja yang diperoleh atas pekerjaan yang dilakukan di Indonesia tersebut dibayarkan oleh pihak yang bukan merupakan SPDN Indonesia; dan
3. imbalan tersebut tidak dibebankan pada BUT X Corp. yang berada di Indonesia, maka Indonesia, meskipun merupakan Negara Sumber, tidak dapat memajaki penghasilan yang diperoleh oleh Mr. Anand dari pekerjaan yang dilakukannya di Indonesia karena semua kondisi yang terdapat pada ayat 2 terpenuhi.

Jika salah satu dari ketiga persyaratan di atas tidak terpenuhi, misalnya, dalam hal remunerasi yang

dibayarkan kepada Mr. Anand ditanggung oleh BUT X Corp. yang ada di Indonesia, maka remunerasi yang diterima atau diperoleh oleh Mr. Anand dimaksud dapat dipajaki di Indonesia.

3. *Notwithstanding the preceding provisions of this Article, remuneration derived by a resident of a Contracting State in respect of an employment exercised aboard a ship or aircraft operated in international traffic, or aboard a boat engaged in inland waterways transport, may be taxed in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated.*

Ayat 3 merupakan pengaturan khusus dalam Pasal 15 yang berlaku untuk imbalan yang diterima oleh pegawai yang bekerja pada kapal atau pesawat terbang yang beroperasi di jalur lalu lintas internasional maupun pada perahu yang beroperasi di jalur transportasi perairan darat.

Untuk penghasilan yang berasal dari kapal atau pesawat terbang yang dioperasikan dalam jalur lalu lintas internasional dan perahu yang beroperasi pada jalur transportasi perairan darat dikenakan pajak di Negara Pihak dalam Persetujuan tempat kedudukan manajemen efektif perusahaan yang mengoperasikan kapal, pesawat terbang, atau perahu tersebut berada diatur dengan ketentuan Pasal 8.

Ayat 3 ini mengatur hak pemajakan atas penghasilan pegawai dari perusahaan kapal atau pesawat terbang yang dioperasikan dalam jalur lalu lintas internasional dan perahu yang beroperasi pada jalur transportasi perairan darat. Penghasilan tersebut dapat dikenakan pajak (*may be taxed*) di Negara Pihak dalam Persetujuan tempat kedudukan manajemen efektif perusahaan yang mengoperasikan kapal atau pesawat terbang tersebut berada. Dengan demikian, Negara tempat pegawai tersebut menjadi SPDN (Negara Domisili) memiliki hak pemajakan residual atas penghasilan yang diterima pegawai tersebut dari pekerjaan pada kapal laut atau pesawat terbang yang dioperasikan dalam jalur lalu lintas internasional.

Contoh:

Tuan Aiman, yang merupakan SPDN Indonesia, bekerja sebagai pegawai pada pesawat terbang yang dioperasikan oleh maskapai penerbangan yang memiliki tempat manajemen efektif di Negara A. Penghasilan Tuan Aiman dari pekerjaan tersebut dapat dikenakan pajak (*may be taxed*) di Negara A. Indonesia sebagai Negara Domisili memiliki hak pemajakan residual atas penghasilan tersebut dan harus memberikan keringanan dari beban pajak ganda (*relief from double taxation*) melalui kredit pajak.

Article 16

DIRECTORS' FEES AND REMUNERATION OF TOP-LEVEL MANAGERIAL OFFICIALS

1. *Directors' fees and other similar payments derived by a resident of a Contracting State in his capacity as a member of the Board of Directors of a company which is a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.*

Pasal 16 mengatur pembagian hak pemajakan atas penghasilan yang diterima oleh SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan dalam kapasitasnya sebagai anggota Dewan Direksi dan pegawai manajerial level atas sebuah perseroan yang merupakan SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan. Pasal ini memberikan hak pemajakan kepada Negara Domisili anggota Dewan Direksi dan juga kepada Negara Sumber atau Negara Pihak dalam Persetujuan tempat di mana perseroan menjadi SPDN.

Ayat 1 menyebutkan bahwa suatu Negara Pihak dalam Persetujuan dapat mengenakan pajak atas imbalan yang dibayarkan oleh suatu perseroan yang merupakan SPDN Negara Pihak tersebut kepada SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan dalam jabatannya sebagai direktur perseroan tersebut.

Istilah "*fees and other similar payments*" meliputi seluruh pembayaran yang diterima oleh SPDN dalam kedudukannya sebagai anggota dewan direksi suatu perseroan, misalnya opsi saham, asuransi kesehatan, asuransi jiwa, dan penggunaan rumah dinas maupun kendaraan dinas.

2. *Salaries, wages and other similar remuneration derived by a resident of a Contracting State in his capacity as an official in a top-level managerial position of a company which is a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.*

Ayat 2 mengatur jika posisi manajemen level atas (*top-level management*) dalam suatu perseroan yang merupakan SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan dijabat oleh Orang yang merupakan SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan, maka penghasilan yang diterima oleh Orang tersebut akan dikenakan pajak dengan prinsip pemajakan yang sama dengan pemajakan atas penghasilan yang diterima anggota Dewan Direksi sebagaimana dimaksud pada ayat 1.

Istilah "posisi manajemen level atas" merujuk pada kedudukan yang tanggung jawab utamanya berkaitan dengan pengarahannya kebijakan umum suatu perseroan, yang berbeda dengan kegiatan yang dilakukan oleh direktur perseroan. Istilah tersebut juga meliputi jabatan direktur yang merangkap sebagai manajer level atas.

Article 17

ARTISTES AND SPORTSPERSONS

1. *Notwithstanding the provisions of Articles 14 and 15, income derived by a resident of a Contracting State as an entertainer, such as a theatre, motion picture, radio or television artiste, or a musician, or as a sportsperson, from his personal activities as such exercised in the other Contracting State, may be taxed in that other State.*

Pasal ini mengatur mengenai pengenaan pajak di suatu Negara Pihak dalam Persetujuan (Negara Sumber) atas penghasilan yang diterima sebagai seniman seperti artis teater, film, radio atau televisi, atau pemain musik atau sebagai atlet yang merupakan SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan (Negara Domisili) dari kegiatan-kegiatan pribadi mereka berkaitan dengan pertunjukan yang dilakukan di Negara Sumber tersebut.

Ayat 1 menyebutkan bahwa seniman dan atlet yang merupakan SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan dapat dikenakan pajak di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan, tempat kegiatan atau pertunjukan dilakukan.

Contoh:

Blu Erni Liv adalah seorang musisi yang merupakan SPDN Negara A dan mengadakan pertunjukan bagi para penggemarnya di Indonesia. Berdasarkan ketentuan ayat ini, penghasilan yang diterima oleh Blu Erni Liv dari pertunjukannya di Indonesia tersebut dapat dikenai pajak di Indonesia.

Ayat ini merupakan pengecualian atas ketentuan Pasal 14 dan Pasal 15 serta berlaku untuk penghasilan yang diterima baik secara langsung oleh seniman dan atlet maupun secara tidak langsung melalui agen mereka, meliputi penghasilan dari pertunjukan, penghargaan atau hadiah uang. Penghasilan yang berasal selain dari kegiatan-kegiatan pribadi mereka berkaitan dengan pertunjukan, misalnya royalti dari penjualan rekaman dan penghasilan dari iklan, tidak termasuk dalam Pasal 17 ini, tetapi termasuk dalam Pasal 12 (Royalti) atau Pasal 7 (Laba Usaha).

Contoh:

Jika seorang seniman menerima royalti dari penjualan rekaman pertunjukan langsungnya, royalti tersebut dapat dikenai pajak di Negara Sumber sesuai ketentuan Pasal 12 (Royalti).

2. *Where income in respect of personal activities exercised by an entertainer or a sportsman in his capacity as such accrues not to the entertainer or sportsman himself but to another person, that income may, notwithstanding the provisions of Articles 1, 14 and 15, be taxed in the Contracting State in which the activities of the entertainer or sportsman are exercised.*

Ayat 2 memperluas cakupan ayat 1 kepada Orang yang tidak melakukan kegiatan atau pertunjukan, tetapi kepadanya dibayarkan penghasilan sehubungan dengan kegiatan atau pertunjukan yang dilakukan oleh seniman atau atlet.

Penerapan ketentuan pada ayat 2 ini tidak dibatasi pada situasi di mana seniman atau atlet, dan Orang yang padanya suatu penghasilan tertanggung (*accrued*) atau *star company* merupakan SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan yang sama. Ayat 2 memperbolehkan Negara Sumber atau Negara di mana kegiatan seniman atau atlet dilakukan untuk mengenakan pajak atas penghasilan yang timbul dari kegiatan yang dilakukan oleh seniman atau atlet meskipun penghasilan tersebut tertanggung ke Orang lain, tanpa memandang ada atau tidaknya ketentuan Pasal lain yang dapat diterapkan.

Contoh: Misalnya, Tuan Faidzin adalah seorang residen negara A merupakan seorang artis yang melakukan pertunjukan di negara B. Penghasilan atas pertunjukan tersebut dibayarkan kepada *star-company* yang merupakan residen negara C. Negara B dan negara C tidak memiliki P3B. Dengan demikian, sesuai ketentuan ini, maka negara B berhak untuk memajaki penghasilan Tuan Faidzin atas pertunjukan yang dilakukan di negara B berdasarkan ketentuan domestik negara B.

Article 18

PENSIONS AND SOCIAL SECURITY PAYMENTS

Alternative A

1. *Subject to the provisions of paragraph 2 of Article 19, pensions and other similar remuneration paid to a resident of a Contracting State in consideration of past employment shall be taxable only in that State.*

Pasal 18 Alternatif A mengatur mengenai pengenaan pajak atas pensiun yang dibayarkan kepada pegawai swasta yang merupakan SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan sebagai imbalan atas pekerjaan yang dilakukan di masa lampau. Pasal ini juga berlaku untuk pensiun yang dibayarkan atas pekerjaan yang dilakukan oleh SPDN untuk suatu Negara, bagian ketatanegaran, atau pemerintah daerah, yang tidak termasuk ke dalam cakupan Pasal 19 ayat 2 (Jasa Pemerintahan). Alternatif tersebut merupakan opsi yang paling banyak digunakan dalam P3B antara Indonesia dengan Negara Mitra.

Istilah "pensiun" pada dasarnya mencakup pembayaran secara berkala, sedangkan istilah "imbalan sejenis lainnya" memiliki arti yang cukup luas untuk mencakup pembayaran tidak berkala.

Contoh:

Mr. Frans yang merupakan residen negara A menerima pembayaran pensiun dari negara B atas pekerjaan yang dilakukan pada masa lampau di negara B. Dengan demikian, berdasarkan ketentuan ini hak pemajakan atas pensiun yang dibayarkan kepada Mr. Frans berada pada negara A.

Ayat 1 menyebutkan bahwa pensiun dan imbalan sejenisnya yang dibayarkan kepada pegawai swasta hanya dapat dikenai pajak di Negara Pihak dalam Persetujuan di mana penerima pensiun tersebut merupakan SPDN. Jenis pembayaran yang dicakup oleh Pasal 18 meliputi pensiun yang dibayarkan secara langsung kepada pegawai yang bersangkutan maupun kepada pihak lain, seperti istri atau suami dan anak pegawai yang bersangkutan. Pembayaran kepada pegawai dimaksud juga meliputi pembayaran lain seperti anuitas yang dibayarkan sebagai imbalan atas pekerjaan di masa lampau.

2. *Notwithstanding the provisions of paragraph 1, pensions paid and other payments made under a public scheme which is part of the social security system of a Contracting State or a political subdivision or a local authority thereof shall be taxable only in that State.*

Ayat 2 mengatur bahwa Negara Sumber memiliki hak pemajakan eksklusif atas pembayaran pensiun dan imbalan sejenis lainnya yang dananya berasal dari dana atau skema publik yang merupakan bagian dari sistem jaminan sosial Negara tersebut atau bagian ketatanegaraannya atau pemerintah daerahnya.

Alternative B

1. *Subject to the provisions of paragraph 2 of Article 19, pensions and other similar remuneration paid to a resident of a Contracting State in consideration of past employment may be taxed in that State.*

Selain pengaturan pemajakan eksklusif di Negara Domisili (Alternatif A), terdapat Alternatif B yang membagi

hak pemajakan antara Negara Pihak dalam Persetujuan tempat suatu dana pensiun dibentuk, pekerjaan telah dilaksanakan, atau pensiun telah dibebankan sebagai biaya (Negara Sumber) dengan Negara di mana penerima pensiun merupakan SPDN (Negara Domisili).

Hal tersebut didasari pertimbangan bahwa pensiun yang dibayarkan sebagai imbalan atas pekerjaan di masa lampau seharusnya tidak dikenai pajak secara eksklusif di Negara Domisili karena pensiun pada prinsipnya merupakan imbalan yang ditanggung atas pekerjaan yang dilaksanakan di Negara Sumber, sehingga penghasilan tersebut seharusnya juga dapat dikenai pajak di Negara Sumber sebagaimana halnya penghasilan sehubungan dengan pekerjaan yang diatur dalam Pasal 15 (Pekerjaan dalam Hubungan Kerja). Akan tetapi, Alternatif B ini tidak banyak digunakan dalam P3B antara Indonesia dengan Negara Mitra.

Contoh:

Mr. Frans yang merupakan residen negara A menerima pembayaran pensiun dari negara B atas pekerjaan yang dilakukan pada masa lampau di negara B. Dengan demikian, berdasarkan ketentuan ini atas pensiun yang dibayarkan kepada Mr. Frans dapat dipajaki oleh negara B.

Ayat 1 tidak hanya memberikan hak pemajakan atas pensiun dan imbalan sejenisnya kepada Negara Domisili, tetapi juga kepada Negara Sumber, sepanjang memenuhi persyaratan sebagaimana tercantum pada ayat 2.

2. *However, such pensions and other similar remuneration may also be taxed in the other Contracting State if the payment is made by a resident of that other State or a permanent establishment situated therein.*

Ayat 2 menyebutkan bahwa Negara Sumber dapat mengenakan pajak atas pembayaran pensiun dan imbalan sejenis lainnya yang dibayarkan sebagai imbalan atas pekerjaan di masa lampau sepanjang pembayaran dimaksud dilakukan oleh SPDN Negara tersebut atau oleh BUT yang berkedudukan di Negara tersebut.

3. *Notwithstanding the provisions of paragraphs 1 and 2, pensions paid and other payments made under a public scheme which is part of the social security system of a Contracting State or a political subdivision or a local authority thereof shall be taxable only in that State.*

Ayat 3 mengatur bahwa Negara Sumber memiliki hak pemajakan eksklusif atas pembayaran pensiun dan imbalan sejenis lainnya yang dananya berasal dari dana atau skema publik yang merupakan bagian dari sistem jaminan sosial Negara tersebut atau bagian ketatanegaraannya atau pemerintah daerahnya.

Article 19 **GOVERNMENT SERVICE**

1. (a) *Salaries, wages and other similar remuneration paid by a Contracting State or a political subdivision or a local authority thereof to an individual in respect of services rendered to that State or subdivision or authority shall be taxable only in that State.*
(b) *However, such salaries, wages and other similar remuneration shall be taxable only in the other Contracting State if the services are rendered in that other State and the individual is a resident of that State who:*
 - (i) *is a national of that State; or*
 - (ii) *did not become a resident of that State solely for the purpose of rendering the services.*

Ayat 1 mengatur tentang pengenaan pajak atas imbalan yang dibayarkan oleh pemerintah selain pensiun sebagaimana dimaksud pada ayat 2.

Huruf (a) menyebutkan bahwa imbalan yang dibayarkan oleh suatu Negara Pihak dalam Persetujuan kepada orang pribadi yang memberikan jasa kepada Negara tersebut, bagian ketatanegaraannya, atau pemerintah daerahnya dikecualikan dari pengenaan pajak di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan.

Contoh:

Tuan Rivaldi merupakan SPDN Indonesia yang bekerja sebagai pegawai Kedutaan Besar Republik Indonesia di Kuala Lumpur. Dalam hal penghasilan Tuan Rivaldi hanya berasal dari pemberian jasa kepada Pemerintah Indonesia, maka atas penghasilan Tuan Rivaldi tersebut hanya dapat dikenai pajak di Indonesia.

Akan tetapi, huruf (b) menyebutkan bahwa pembayaran imbalan sebagaimana dimaksud pada huruf (a) hanya dapat dikenai pajak di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan (Negara Domisili) jika pemberian jasa tersebut dilakukan di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan dan orang pribadi yang memberikan jasa tersebut adalah SPDN yang merupakan warga negara dari Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan dimaksud atau tidak menjadi SPDN Negara Pihak lainnya tersebut semata-mata untuk tujuan memberikan jasa. □

Contoh:

Mr. Budi Soe merupakan SPDN Malaysia dan juga warga negara Malaysia yang bekerja pada Kedutaan Besar Republik Indonesia di Kuala Lumpur. Meskipun Mr. Budi Soe bekerja untuk Pemerintah Indonesia, penghasilannya hanya dapat dikenai pajak di Malaysia karena Mr. Budi Soe memberikan jasa untuk Pemerintah Indonesia di Malaysia dan Mr. Budi Soe merupakan SPDN Malaysia sekaligus merupakan warga negara Malaysia atau tidak menjadi SPDN Malaysia semata-mata hanya untuk bekerja pada Kedutaan Besar Republik Indonesia di Kuala Lumpur.

2. (a) *Notwithstanding the provisions of paragraph 1, pensions and other similar remuneration paid by, or out of funds created by, a Contracting State or a political subdivision or a local authority thereof to an individual in respect of services rendered to that State or subdivision or authority shall be taxable only in that State.*
(b) *However, such pensions and other similar remuneration shall be taxable only in the other Contracting State if the individual is a resident of, and a national of, that other State.*

Ayat 2 mengatur tentang pengenaan pajak atas pensiun yang dibayarkan oleh, atau berasal dari dana yang dibuat oleh suatu Negara Pihak dalam Persetujuan, atau bagian ketatanegaraannya, atau pemerintah daerahnya, kepada seseorang sehubungan dengan jasa yang diberikan pada suatu Negara Pihak dalam Persetujuan, atau bagian ketatanegaraannya, atau pemerintah daerahnya.

Huruf (a) menyebutkan bahwa pensiun hanya dapat dikenakan pajak di Negara Pihak dalam Persetujuan yang membayarkan pensiun atau yang membuat dana umum untuk pembayaran pensiun tersebut.

Contoh:

Tuan Wahyuddin merupakan SPDN Indonesia yang bekerja untuk Pemerintah Indonesia. Setelah pensiun, Tuan Wahyuddin setiap bulan mendapat pensiun yang berasal dari dana pensiun yang dimiliki oleh Pemerintah Indonesia. Atas penghasilan Tuan Wahyuddin tersebut hanya dapat dikenakan pajak di Indonesia.

Huruf (b) mengatur mengenai pengecualian terhadap pengenaan pajak atas pensiun dan imbalan sejenis lainnya sebagaimana dimaksud ketentuan pada huruf (a), yaitu, dalam hal pensiun dan imbalan sejenis lainnya dibayarkan kepada warga negara atau SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan, maka berdasarkan ketentuan pada ayat ini, atas pensiun dan imbalan sejenis lainnya hanya dapat dikenakan pajak di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan.

Contoh:

Mr. Charles yang merupakan SPDN Indonesia dan warga negara B bekerja di kantor Pemerintah di Indonesia. Setelah pensiun, Mr. Charles menetap dan menjadi SPDN di Negara B serta setiap bulan mendapat pensiun yang dibayarkan dari dana pensiun yang dimiliki oleh Pemerintah Indonesia. Sesuai dengan ketentuan ayat 2, penghasilan Mr. Charles tersebut hanya dapat dikenakan pajak di Negara B karena Mr. Charles merupakan SPDN dan warga negara B.

3. *The provisions of Articles 15, 16, 17 and 18 shall apply to salaries, wages, pensions, and other similar remuneration in respect of services rendered in connection with a business carried on by a Contracting State or a political subdivision or a local authority thereof.*

Ayat 3 menyebutkan bahwa ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15 (Pekerjaan dalam Hubungan Kerja), Pasal 16 (Imbalan Direktur), Pasal 17 (Seniman dan Atlet), dan Pasal 18 (Pensiun dan Pembayaran Jaminan Sosial) berlaku untuk gaji, upah, pensiun, dan imbalan sejenis lainnya yang dibayarkan oleh suatu Negara Pihak dalam Persetujuan, atau bagian ketatanegaraannya, atau pemerintah daerahnya atas pemberian jasa sehubungan dengan kegiatan usaha yang dijalankannya.

Article 20 **STUDENTS**

Payments which a student or business trainee or apprentice who is or was immediately before visiting a Contracting State a resident of the other Contracting State and who is present in the first-mentioned State solely for the purpose of his education or training receives for the purpose of his maintenance, education or training shall not be taxed in that State, provided that such payments arise from sources outside that State.

Ketentuan dalam Pasal ini mengatur bahwa pembayaran tertentu untuk keperluan biaya hidup, pendidikan atau pelatihan yang diterima oleh pelajar, mahasiswa, pegawai yang ikut serta dalam pelatihan, dan pegawai magang tidak dikenakan pajak di Negara Pihak dalam Persetujuan yang menjadi tempat atau lokasi dilakukannya kegiatan pendidikan atau pelatihan sepanjang pembayaran tertentu tersebut bersumber dari luar Negara dimaksud.

Beberapa persyaratan yang harus dipenuhi untuk mendapatkan manfaat Pasal 20 ini antara lain adalah:

- a. orang pribadi tersebut harus, pada saat atau sesaat sebelum berkunjung, merupakan SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan; dan
- b. tujuan berkunjung adalah sepenuhnya untuk belajar atau mengikuti pelatihan.

Oleh karena itu, jika orang pribadi tersebut mengunjungi suatu Negara Pihak dalam Persetujuan untuk belajar dan bekerja maka ia tersebut tidak berhak untuk memperoleh manfaat dari Pasal 20 ini.

Pengecualian dari pengenaan pajak di Negara Pihak dalam Persetujuan yang menjadi tuan rumah hanya berlaku untuk pembayaran yang diterima oleh pelajar atau pegawai dalam pelatihan untuk biaya hidup, pendidikan, atau pelatihan yang berasal atau bersumber dari luar Negara tersebut.

Contoh:

PT A mengirimkan Tuan Haryo yang merupakan SPDN Indonesia untuk mengikuti pelatihan ke Negara B (negara tuan rumah). Tuan Haryo menerima pembayaran untuk keperluan biaya hidup atau biaya pelatihan dari PT A. Berdasarkan ketentuan Pasal ini pembayaran tersebut dikecualikan dari pengenaan pajak di Negara B.

Dalam hal pembayaran dilakukan oleh atau atas nama negara tuan rumah atau yang ditanggung oleh BUT yang berada di Negara tuan rumah tersebut, maka pembayaran tersebut tidak dianggap sebagai pembayaran yang bersumber dari luar Negara dimaksud.

Contoh:

Nona Karlin yang merupakan SPDN Indonesia mendapatkan beasiswa untuk kuliah di Negara C (negara tuan rumah). Selama kuliah Nona Karlin menerima pembayaran dari Pemerintah Negara C untuk biaya kuliah dan biaya hidup di Negara C. Berdasarkan ketentuan Pasal ini, pembayaran tersebut dianggap tidak berasal dari luar negara tuan rumah sehingga dapat dikenakan pajak di Negara C.

Article 21 **OTHER INCOME**

1. *Items of income of a resident of a Contracting State, wherever arising, not dealt with in the foregoing Articles of this Convention shall be taxable only in that State.*

Ayat 1 mengatur hak pemajakan eksklusif Negara Domisili atas jenis-jenis penghasilan yang tidak termasuk dalam cakupan pengaturan Pasal-Pasal sebelumnya.

Pasal 21 mengatur pemajakan atas penghasilan antara lain berupa penghasilan dari ganti rugi dan perjanjian damai, penghasilan dari berbagai jenis transaksi keuangan yang tidak terkait dengan kegiatan perdagangan dan usaha serta jenis penghasilan lainnya yang belum diatur dalam pasal-pasal lain karena sumber dan karakteristik lainnya.

Contoh:

Tuan Albert yang merupakan residen negara A menerima penghasilan dari hasil undian yang berasal dari negara B. Berdasarkan ketentuan ini, hak pemajakan atas penghasilan tersebut berada di negara A.

2. *The provisions of paragraph 1 shall not apply to income, other than income from immovable property as defined in paragraph 2 of Article 6, if the recipient of such income, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein, or performs in that other State independent personal services from a fixed base situated therein, and the right or property in respect of which the income is paid is effectively connected with such permanent establishment or fixed base. In such case the provisions of Article 7 or Article 14, as the case maybe, shall apply.*

Ayat 2 mengatur pengecualian dari hak pemajakan eksklusif Negara Domisili sebagaimana dimaksud pada ayat 1 sehingga berlaku ketentuan Pasal 7 (Laba Usaha) atau Pasal 14 (Jasa Perorangan Independen) dalam hal penerima penghasilan tersebut merupakan:

- a. penduduk dari suatu Negara Pihak dalam Persetujuan;
- b. menjalankan perusahaan melalui BUT di suatu Negara Pihak dalam Persetujuan atau melakukan pekerjaan bebas dengan suatu tempat tertentu di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan; dan
- c. hak atau kekayaan sehubungan dengan pendapatan yang dibayarkan memiliki hubungan efektif dengan suatu BUT atau tempat yang berada di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan,

Ayat 2 tidak berlaku untuk harta tak gerak di mana, berdasarkan Pasal 6 ayat 4, negara tempat harta tak gerak tersebut mempunyai hak utama untuk memajaki. Dengan demikian, harta tak gerak yang berada di suatu Negara Pihak dalam Persetujuan dan merupakan bagian dari harta usaha dari suatu BUT dari suatu perusahaan yang berada di Negara Pihak lainnya Perjanjian hanya dapat dipajaki di mana harta tersebut berada dan penerima penghasilan tersebut menjadi residen.

3. *Notwithstanding the provisions of paragraphs 1 and 2, items of income of a resident of a Contracting State not dealt with in the foregoing Articles of this Convention and arising in the other Contracting State may also be taxed in that other State.*

Ayat 3 memberikan hak pemajakan kepada Negara Sumber di mana penghasilan timbul atau bersumber atas penghasilan lainnya yang tidak diatur dalam Pasal-Pasal lain dalam P3B sepanjang terdapat peraturan perundang-undangan domestik Negara Sumber yang mengatur pengenaan pajak atas penghasilan tersebut.

Ketentuan pada ayat 1 memberikan hak pemajakan eksklusif kepada Negara Domisili sementara ketentuan pada ayat 3 memberikan hak pemajakan juga kepada Negara Sumber, sehingga penggunaan ketentuan dua ayat tersebut secara bersamaan dapat mengakibatkan pengenaan pajak berganda. Dalam hal terjadi pengenaan pajak berganda, ketentuan Pasal 23 (Metode Penghilangan Pajak Berganda) berlaku.

CHAPTER IV TAXATION OF CAPITAL

Article 22 CAPITAL

1. *Capital represented by immovable property referred to in Article 6, owned by a resident of a Contracting State and situated in the other Contracting State, may be taxed in that other State.*

Ayat 1 menyebutkan bahwa harta berupa harta tak gerak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 (Penghasilan dari Harta Tak Gerak) yang dimiliki oleh SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan dan terletak di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan dapat dikenai pajak di Negara Pihak lainnya tersebut.

2. *Capital represented by movable property forming part of the business property of a permanent establishment which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State or by movable property pertaining to a fixed base available to a resident of a Contracting State in the other Contracting State for the purpose of performing independent personal services may be taxed in that other State.*

Ayat 2 menyebutkan bahwa harta berupa harta bergerak yang merupakan bagian dari harta suatu BUT yang dimiliki oleh perusahaan suatu Negara Pihak dalam Persetujuan dan berada di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan atau harta bergerak yang terkait dengan tempat tetap yang tersedia bagi SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan yang berada di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan dapat dikenai pajak di Negara Pihak lainnya tersebut.

3. *Capital represented by ships and aircraft operated in international traffic and by boats engaged in inland waterways transport, and by movable property pertaining to the operation of such ships, aircraft and boats, shall be taxable only in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated.*

Ayat 3 menyebutkan bahwa hak pemajakan atas harta berupa kapal dan pesawat terbang yang dioperasikan pada jalur lalu lintas internasional, berupa perahu yang digunakan di jalur perairan darat, dan berupa harta gerak yang berkaitan dengan pengoperasian kapal, pesawat terbang, dan perahu tersebut diberikan

hanya kepada Negara di mana tempat kedudukan manajemen efektif perseroan berada.

[4. *All other elements of capital of a resident of a Contracting State shall be taxable only in that State.*]

Ayat 4 menyebutkan bahwa harta selain yang dimaksud pada ayat 1, 2, dan 3 hanya dapat dikenakan pajak di Negara Pihak dalam P3B di mana pemilik harta merupakan SPDN.

CHAPTER V
METHODS FOR THE ELIMINATION OF DOUBLE TAXATION

Article 23
CREDIT METHOD

1. *Where a resident of a Contracting State derives income or owns capital which, in accordance with the provisions of this Convention, may be taxed in the other Contracting State, the first-mentioned State shall allow as a deduction from the tax on the income of that resident an amount equal to the income tax paid in that other State; and as a deduction from the tax on the capital of that resident, an amount equal to the capital tax paid in that other State. Such deduction in either case shall not, however, exceed that part of the income tax or capital tax, as computed before the deduction is given, which is attributable, as the case may be, to the income or the capital which maybe taxed in that other State.*

Ayat 1 mengatur bahwa dalam hal SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan memperoleh penghasilan atau memiliki harta yang dapat dikenakan pajak di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan (Negara Sumber), maka Negara Pihak tempat penerima penghasilan atau pemilik harta tersebut merupakan SPDN (Negara Domisili) harus mengurangkan pajak yang dibayar di Negara Pihak lainnya tersebut dari pajak penghasilan yang harus dibayar oleh SPDN tersebut di Negara Domisili.

Contoh:

PT Yusuf Koin Makmur merupakan SPDN Indonesia dan memperoleh penghasilan berupa dividen dari Negara B. Indonesia sebagai Negara Domisili memiliki hak pemajakan atas dividen tersebut. Berdasarkan ketentuan Pasal 10 (Dividen) Negara B sebagai Negara Sumber juga memiliki hak pemajakan atas dividen yang diterima PT Yusuf Koin Makmur dimaksud. Untuk mengeliminasi pengenaan pajak berganda, Indonesia sebagai Negara Sumber harus memberikan kredit pajak atas pajak yang telah dibayarkan di Negara B.

Besarnya pengurangan yang diberikan paling banyak sejumlah pajak yang dibayar di Negara Sumber namun tidak boleh melebihi besarnya pajak yang dikenakan Negara Domisili atas bagian penghasilan yang berasal dari Negara Sumber. Ketentuan lebih lanjut terkait kredit pajak luar negeri diatur dalam peraturan perundang-undangan mengenai Pelaksanaan Pengkreditan Pajak atas Penghasilan dari Luar Negeri.

2. *Where, in accordance with any provision of this Convention, income derived or capital owned by a resident of a Contracting State is exempt from tax in that State, such State may nevertheless, in calculating the amount of tax on the remaining income or capital of such resident, take into account the exempted income or capital.*

Ayat 2 menyebutkan bahwa dalam hal penghasilan yang diperoleh SPDN dibebaskan dari pengenaan pajak di Negara Domisili sesuai pengaturan dalam P3B, Negara Domisili dapat tetap memasukkan penghasilan yang telah dibebaskan dari pengenaan pajak tersebut ke dalam penghitungan total pajak untuk menentukan besarnya pajak yang dikenakan atas SPDN tersebut. Hak Negara Domisili dimaksud juga berlaku untuk penghasilan atau harta yang hanya dapat dikenakan pajak di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan.

Ayat 2 ini menjadi relevan atau berpengaruh jika Negara Domisili menerapkan pengenaan pajak progresif, di mana penghasilan yang telah dibebaskan tersebut tetap dapat digunakan untuk menentukan lapisan tarif pajak yang dikenakan terhadap penghasilan selain penghasilan yang telah dibebaskan dimaksud.

CHAPTER VI
SPECIAL PROVISIONS

Article 24
NON-DISCRIMINATION

1. *Nationals of a Contracting State shall not be subjected in the other Contracting State to any taxation or any requirement connected therewith which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which nationals of that other State in the same circumstances, in particular with respect to residence, are or may be subjected. This provision shall, notwithstanding the provisions of Article 1, also apply to persons who are not residents of one or both of the Contracting States.*

Pasal 24 bertujuan untuk memastikan bahwa Nasional suatu Negara Pihak dalam Persetujuan, dalam hal ayat 1, dan SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan, dalam hal ayat 2 sampai ayat 5 tidak mendapat perlakuan perpajakan yang diskriminatif di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan. Ketentuan Pasal 24 hanya dapat digunakan hanya jika warga negara atau SPDN kedua Negara Pihak dalam Persetujuan berada dalam keadaan yang sama.

Ayat 1 menyebutkan bahwa Nasional suatu Negara Pihak dalam Persetujuan tidak dapat dikenakan pajak atau ketentuan terkait di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan yang lebih memberatkan dibandingkan dengan pajak dan ketentuan terkait yang dikenakan terhadap Nasional Negara Pihak lainnya tersebut dalam keadaan yang sama.

Istilah "Nasional" suatu Negara Pihak dalam Persetujuan didefinisikan dalam Pasal 3 ayat 1 (Definisi Umum). Ketentuan ayat ini berlaku untuk Nasional suatu Negara Pihak dalam Persetujuan meskipun jika Nasional tersebut bukan merupakan SPDN kedua Negara Pihak dalam Persetujuan.

2. *Stateless persons who are residents of a Contracting State shall not be subjected in either Contracting State to any taxation or any requirement connected therewith which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which nationals of the State concerned in the same circumstances, in particular with respect to residence, are or may be subjected.*

Ayat 2 merupakan ketentuan non-diskriminasi terhadap stateless persons, yang didefinisikan sebagai Orang yang bukan merupakan Nasional Negara manapun berdasarkan peraturan perundang-undangan Negara yang bersangkutan. Ayat 2 menyatakan bahwa stateless persons yang merupakan SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan tidak dapat dikenakan pajak atau kewajiban yang terkait dengan pengenaan pajak di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan yang lebih berat dibandingkan dengan pajak dan kewajiban yang terkait yang dikenakan terhadap warga negara dari Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan tersebut dalam keadaan yang sama.

Ayat 2 bertujuan untuk membatasi ruang lingkup klausul perlakuan yang sama dengan warga negara suatu Negara Pihak dalam Persetujuan semata-mata untuk stateless persons yang menjadi SPDN dari Negara Pihak dalam Persetujuan tersebut atau SPDN dari Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan. Dengan demikian, ketentuan pada ayat 2 ini tidak dapat dimanfaatkan oleh stateless persons yang bukan merupakan SPDN dari salah satu atau kedua SPDN dari Negara Pihak dalam Persetujuan.

3. *The taxation on a permanent establishment which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State shall not be less favourably levied in that other State than the taxation levied on enterprises of that other State carrying on the same activities. This provision shall not be construed as obliging a Contracting State to grant to residents of the other Contracting State any personal allowances, reliefs and reductions for taxation purposes on account of civil status or family responsibilities which it grants to its own residents.*

Ayat 3 menyebutkan bahwa suatu Negara Pihak dalam Persetujuan tidak boleh mengenakan pajak atas BUT sebuah perseroan dari Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan yang lebih memberatkan dibandingkan pengenaan pajak terhadap perusahaan Negara Pihak dalam Persetujuan tersebut yang memiliki kegiatan usaha yang sama.

Ayat 3 menegaskan bahwa suatu Negara Pihak dalam Persetujuan tidak wajib untuk memberikan pembebasan biaya pribadi, kredit pajak, atau pengurangan pajak kepada SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan yang diberikan oleh Negara tersebut kepada SPDN-nya berdasarkan status kependudukan atau tanggungan keluarga.

4. *Except where the provisions of paragraph 1 of Article 9, paragraph 6 of Article 11, or paragraph 6 of Article 12 apply, interest, royalties and other disbursements paid by an enterprise of a Contracting State to a resident of the other Contracting State shall, for the purpose of determining the taxable profits of such enterprise, be deductible under the same conditions as if they had been paid to a resident of the first-mentioned State. Similarly, any debts of an enterprise of a Contracting State to a resident of the other Contracting State shall, for the purpose of determining the taxable capital of such enterprise, be deductible under the same conditions as if they had been contracted to a resident of the first-mentioned State.*

Ayat 4 merupakan ketentuan untuk mencegah perlakuan diskriminasi atas pembayaran atau pengeluaran suatu perusahaan suatu Negara Pihak dalam Persetujuan tersebut yang dibayarkan kepada SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan. Negara Pihak yang disebutkan pertama harus memperbolehkan pembayaran tersebut dikurangkan dalam menghitung laba usaha yang dapat dikenakan pajak perusahaan tersebut seperti halnya jika pembayaran tersebut dibayarkan kepada SPDN Negara yang disebutkan pertama.

Ketentuan ayat 4 tidak membatasi negara yang meminjam untuk menerapkan ketentuan domestiknya terkait thin capitalisation sepanjang hal dimaksud sesuai dengan ketentuan Pasal 9 ayat 1 (Perusahaan Terasosiasi), Pasal 11 ayat 5 (Bunga), atau Pasal 12 ayat 4 (Royalti) berlaku. Akan tetapi, jika perlakuan tersebut dilakukan berdasarkan peraturan domestik yang tidak sesuai dengan Pasal-Pasal P3B tersebut dan perlakuan tersebut hanya berlaku bagi kreditur yang bukan merupakan residen (dengan pengecualian atas kreditur residen), maka perlakuan dimaksud tidak diperbolehkan berdasarkan ketentuan Ayat 4 ini.

5. *Enterprises of a Contracting State, the capital of which is wholly or partly owned or controlled, directly or indirectly, by one or more residents of the other Contracting State, shall not be subjected in the first-mentioned State to any taxation or any requirement connected therewith which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which other similar enterprises of the first-mentioned State are or may be subjected.*

Ayat 5 melarang suatu Negara Pihak dalam Persetujuan untuk memberikan perlakuan perpajakan yang lebih memberatkan bagi suatu perseroan yang modalnya dimiliki atau dikendalikan, sepenuhnya atau sebagian, secara langsung ataupun tidak langsung, oleh satu atau lebih SPDN Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan, dibandingkan dengan perusahaan sejenis di Negara Pihak dalam Persetujuan. Dalam hal ini, yang dimaksud dengan perusahaan sejenis adalah perusahaan yang kegiatan atau kepemilikannya sejenis.

6. *The provisions of this Article shall, notwithstanding the provisions of Article 2, apply to taxes of every kind and description.*

Ayat 6 menyatakan bahwa lingkup dari Pasal ini tidak dibatasi oleh ketentuan dalam Pasal 2. Oleh karena itu, Pasal Ini berlaku untuk setiap jenis dan deskripsi pajak yang dipungut oleh, atau atas nama Negara, bagian

ketatanegaraannya atau pemerintah daerahnya.

Article 25
MUTUAL AGREEMENT PROCEDURE

1. *Where a person considers that the actions of one or both of the Contracting States result or will result for him in taxation not in accordance with the provisions of this Convention, he may, irrespective of the remedies provided by the domestic law of those States, present his case to the competent authority of the Contracting State of which he is a resident or, if his case comes under paragraph 1 of Article 24, to that of the Contracting State of which he is a national. The case must be presented within three years from the first notification of the action resulting in taxation not in accordance with the provisions of the Convention.*

Ayat 1 menyebutkan bahwa jika suatu Orang menganggap tindakan salah satu atau kedua Negara Pihak dalam Persetujuan mengakibatkan atau akan mengakibatkan pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan P3B, maka Orang tersebut dapat mengajukan kasusnya kepada Pejabat yang Berwenang di Negara Pihak dalam Persetujuan di mana ia menjadi SPDN atau jika kasusnya terkait dengan ketentuan Pasal 24 ayat 1, maka kasus tersebut diajukan di Negara Pihak dalam Persetujuan di mana ia menjadi nasional.

Untuk dapat dipertimbangkan, kasus tersebut harus diajukan kepada Pejabat yang Berwenang di Negara Pihak dalam Persetujuan dalam jangka waktu 3 (tiga) tahun sejak notifikasi pertama mengenai tindakan yang mengakibatkan pengenaan pajak yang tidak sesuai ketentuan dalam P3B.

2. *The competent authority shall endeavour, if the objection appears to it to be justified and if it is not itself able to arrive at a satisfactory solution, to resolve the case by mutual agreement with the competent authority of the other Contracting State, with a view to the avoidance of taxation which is not in accordance with this Convention. Any agreement reached shall be implemented notwithstanding any time limits in the domestic law of the Contracting States.*

Ayat 2 menyebutkan bahwa dalam hal Pejabat yang Berwenang di Negara Pihak dalam Persetujuan tidak dapat menyelesaikan kasus yang diajukan pada ayat 1 secara unilateral, maka Pejabat yang Berwenang tersebut akan melakukan persetujuan bersama (MAP) dengan Pejabat yang Berwenang di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan terkait penyelesaian dari pengenaan pajak yang tidak sesuai ketentuan dalam Perjanjian dimaksud.

Segala persetujuan yang disepakati harus diimplementasikan tanpa memandang batas waktu daluwarsa yang diatur dalam ketentuan domestik suatu Negara Pihak dalam Persetujuan. Prosedur dan tata cara pelaksanaan MAP diatur dengan atau berdasarkan peraturan perundang-undangan tentang Tata Cara Pelaksanaan Prosedur Persetujuan Bersama.

3. *The competent authorities of the Contracting States shall endeavour to resolve by mutual agreement any difficulties or doubts arising as to the interpretation or application of the Convention. They may also consult together for the elimination of double taxation in cases not provided for in the Convention.*

Ayat 3 mengatur kewajiban para Pejabat yang Berwenang Negara Pihak dalam Persetujuan untuk berupaya menyelesaikan kesulitan ataupun keraguan yang timbul dalam penafsiran ataupun penerapan ketentuan dalam P3B melalui prosedur persetujuan bersama (MAP).

Menurut ketentuan ini, Pejabat yang Berwenang Negara Pihak dalam Persetujuan dapat, misalnya antara lain; melengkapi atau mengklarifikasi suatu istilah dalam hal terdapat istilah yang tidak lengkap atau ambigu yang didefinisikan dalam P3B, menyelesaikan kesulitan yang dapat timbul dari peraturan domestik tanpa mempengaruhi substansi dari P3B; dan menyelesaikan *advance pricing agreement* secara bilateral maupun multilateral;

Ayat 3 juga memperbolehkan para Pejabat yang Berwenang untuk saling berkonsultasi terkait penanganan kasus-kasus pengenaan pajak berganda di luar ruang lingkup P3B. Misalnya, kasus di mana SPDN Negara ketiga yang mempunyai BUT di kedua Negara Pihak dalam Persetujuan.

4. *The competent authorities of the Contracting States may communicate with each other directly, including through a joint commission consisting of themselves or their representatives, for the purpose of reaching an agreement in the sense of the preceding paragraphs. The competent authorities, through consultations, may develop appropriate bilateral procedures, conditions, methods and techniques for the implementation of the mutual agreement procedure provided for in this Article.*

Ayat 4 menjelaskan cara atau metode para Pejabat yang Berwenang Negara Pihak dalam Persetujuan dapat saling berkomunikasi untuk mencapai Persetujuan Bersama untuk kasus sebagaimana dimaksud pada ayat 1 dan ayat 2 atau kasus lainnya mengenai interpretasi dan penerapan ketentuan P3B.

Para Pejabat yang Berwenang tersebut dapat berkomunikasi secara langsung tanpa melalui saluran diplomatik. Para Pejabat yang Berwenang dapat berkomunikasi melalui surat, faksimili, telepon, pertemuan tatap muka, atau metode lainnya yang dianggap sesuai. Para Pejabat yang Berwenang tersebut juga dapat membentuk komisi bersama untuk keperluan tersebut.

Article 26
EXCHANGE OF INFORMATION

1. *The competent authorities of the Contracting States shall exchange such information as is foreseeably relevant for carrying out the provisions of this Convention or to the administration or enforcement of the domestic laws of the Contracting States concerning taxes of every kind and*

description imposed on behalf of the Contracting States, or of their political subdivisions or local authorities, insofar as the taxation thereunder is not contrary to the Convention. In particular, information shall be exchanged that would be helpful to a Contracting State in preventing avoidance or evasion of such taxes. The exchange of information is not restricted by Articles 1 and 2.

Ayat 1 menyebutkan mengenai kewajiban para Pejabat yang Berwenang Negara Pihak dalam Persetujuan untuk melakukan pertukaran informasi yang dipandang *foreseeably relevant* untuk keperluan penerapan ketentuan P3B dalam rangka melaksanakan kepentingan administrasi atau penegakan peraturan perundang-undangan perpajakan domestik Negara Pihak dalam Persetujuan. Secara khusus, informasi yang dipertukarkan akan berguna bagi Negara Pihak dalam Persetujuan untuk mencegah penghindaran atau pengelakan pajak tersebut. Pertukaran informasi tersebut tidak dibatasi oleh Pasal 1 dan 2 dari P3B ini.

Penggunaan istilah *foreseeably relevant* bertujuan agar pertukaran informasi perpajakan dapat dilakukan seluas mungkin, akan tetapi istilah *foreseeably relevant* juga menegaskan bahwa Negara Pihak dalam Persetujuan tidak diperkenankan untuk meminta informasi mengenai wajib pajak tertentu yang tidak berkaitan dengan permasalahan perpajakan wajib pajak tersebut (*fishing expedition*).

Pertukaran informasi dapat dilakukan dengan beberapa cara, meliputi:

1. pertukaran informasi berdasarkan permintaan (*exchange of information on request*), yaitu pertukaran informasi yang didasari dengan adanya permintaan dari Negara Pihak dalam P3B kepada Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan;
2. pertukaran informasi secara spontan (*spontaneous exchange of information*), yaitu pemberian informasi dari Negara Pihak dalam Persetujuan kepada Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan secara spontan atas dasar hubungan kerja sama yang baik, yang berguna bagi kepentingan perpajakan Negara Pihak lainnya tersebut;
3. pertukaran informasi secara otomatis (*automatic exchange of information*), yaitu pertukaran informasi antara kedua Negara Pihak dalam Persetujuan yang dilakukan secara periodik (secara rutin pada waktu yang telah disepakati bersama), sistematis (melalui suatu sarana/*platform* yang sudah disepakati bersama), dan berkesinambungan.

Dalam mencari dan mengumpulkan informasi, selain melakukan pertukaran informasi melalui tata cara pada penjelasan di atas, Negara-Negara Pihak dalam Persetujuan juga dapat melakukan hal-hal berikut:

1. *simultaneous examination*, pemeriksaan yang dilakukan secara serentak/simultan oleh masing-masing Negara Pihak dalam Persetujuan yang dilakukan di wilayah negara masing-masing atas para wajib pajak yang saling terkait atau memiliki hubungan untuk kepentingan bersama Negara Pihak dalam Perjanjian;
2. *tax examination abroad*, kehadiran perwakilan dari Negara Pihak dalam Persetujuan yang meminta informasi di Negara Pihak lainnya dalam rangka pengumpulan informasi kepentingan perpajakan Negara Pihak yang disebutkan pertama; dan
3. *industry-wide exchange of information*, pertukaran informasi ekonomi dan/atau data-data sektor industri secara umum (tanpa menyebutkan atau terkait pada wajib pajak tertentu) pada Negara Pihak dalam Persetujuan.

Ketentuan lebih lanjut mengenai pertukaran informasi perpajakan telah diatur dalam ketentuan perpajakan domestik mengenai pertukaran informasi perpajakan.

2. *Any information received under paragraph 1 by a Contracting State shall be treated as secret in the same manner as information obtained under the domestic laws of that State and it shall be disclosed only to persons or authorities (including courts and administrative bodies) concerned with the assessment or collection of, the enforcement or prosecution in respect of, or the determination of appeals in relation to, the taxes referred to in paragraph 1, or the oversight of the above. Such persons or authorities shall use the information only for such purposes. They may disclose the information in public court proceedings or in judicial decisions.*

Ayat 2 menegaskan bahwa setiap informasi yang dipertukarkan oleh Negara Pihak dalam Persetujuan harus diperlakukan sebagai informasi rahasia sebagaimana halnya dengan perlakuan kerahasiaan atas informasi yang diperoleh melalui peraturan perundang-undangan di negara tersebut.

Informasi yang diterima melalui pertukaran informasi hanya dapat diungkapkan kepada Orang dan Pejabat yang Berwenang. Orang dan Pejabat yang Berwenang tersebut antara lain termasuk pengadilan dan badan administratif yang berkepentingan dengan penetapan atau penagihan pajak, penegakan hukum atau penuntutan, atau penetapan putusan banding sehubungan dengan jenis pajak sebagaimana dimaksud pada ayat 1. Pengertian pengungkapan adalah informasi yang diperoleh dapat diperlihatkan/ditunjukkan kepada pihak lain (misalnya kepada hakim dalam pengadilan).

Pada umumnya informasi yang diterima oleh suatu Negara Pihak dalam Persetujuan hanya dapat digunakan untuk tujuan sebagaimana dimaksud pada ayat 1. Akan tetapi, ayat ini memperbolehkan kedua Negara Pihak dalam Persetujuan untuk membagikan informasi untuk tujuan lain selain perpajakan misalnya seperti tindak pidana pencucian uang, korupsi, sepanjang diperbolehkan oleh peraturan perundang-undangan kedua Negara Pihak dalam Persetujuan dan oleh Pejabat yang Berwenang Negara Pihak dalam Persetujuan yang dimintai informasi. Terkait dengan penggunaan informasi untuk tujuan lain dimaksud, penggunaan informasi ini dapat diberitahukan kepada subjek/wajib pajak, yang informasinya terkait dengan penggunaan ini, kuasanya atau pihak yang mewakilinya (*proxy*), atau saksi-saksi dalam proses penyidikan dan persidangan, bahwa informasi dipergunakan untuk kepentingan lain selain perpajakan. Suatu Negara Pihak dalam Persetujuan juga tidak dapat mengungkapkan informasi yang diterimanya kepada negara ketiga jika tidak terdapat ketentuan yang secara eksplisit memperbolehkan hal tersebut dalam P3B.

3. *In no case shall the provisions of paragraphs 1 and 2 be construed so as to impose on a Contracting State the obligation:*
 - (a) *To carry out administrative measures at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting State;*
 - (b) *To supply information which is not obtainable under the laws or in the normal course of the administration of that or of the other Contracting State;*
 - (c) *To supply information which would disclose any trade, business, industrial, commercial or professional secret or trade process, or information, the disclosure of which would be contrary to public policy (ordre public).*

Ayat 3 mengatur bahwa kewajiban untuk melakukan pertukaran informasi sebagaimana dimaksud pada ayat 1 dan 2 tidak mengharuskan Negara Pihak dalam Persetujuan untuk melakukan tindakan administratif yang bertentangan dengan undang-undang atau praktik administrasi dari kedua negara. Negara Pihak dalam Persetujuan juga tidak diwajibkan untuk memberikan informasi yang tidak dapat diperoleh berdasarkan undang-undang atau praktik administrasi yang berlaku di Negara Pihak dalam Persetujuan tersebut, atau informasi yang mengungkapkan rahasia dagang atau informasi lainnya, yang pengungkapannya akan bertentangan dengan kebijakan publik.

Ayat 3 huruf a mengatur bahwa, dengan memperhatikan ketentuan pada ayat 4 dan 5, suatu Negara Pihak dalam Persetujuan tidak diwajibkan untuk memberikan informasi dengan cara yang bertentangan dengan peraturan perundang-undangan domestiknya.

Ayat 3 huruf b mengatur bahwa Negara Pihak dalam Persetujuan yang diminta informasi tidak diwajibkan untuk memberikan informasi jika informasi tersebut tidak dapat diperoleh melalui cara yang lazim dipergunakan di negara tersebut atau jika Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan yang meminta informasi juga tidak dapat memperoleh informasi dimaksud melalui cara yang lazim dipergunakan di Negara Pihak lainnya tersebut. Informasi dianggap dapat diperoleh melalui cara yang lazim jika informasi tersebut dimiliki oleh otoritas pajak atau dapat diperoleh oleh otoritas pajak melalui prosedur perpajakan umum seperti pemeriksaan atau penyidikan atas wajib pajak atau pihak lainnya.

Ayat 3 huruf c memperbolehkan Negara Pihak dalam Persetujuan yang diminta informasi untuk menolak memberikan informasi yang akan mengungkapkan rahasia perdagangan, bisnis, industri, komersial, dan profesional serta proses perdagangan. Rahasia perdagangan atau bisnis dan proses perdagangan pada umumnya merupakan informasi yang memiliki kepentingan ekonomi yang besar dan jika informasi tersebut dieksploitasi dan dipergunakan tanpa seizin pemiliknya dapat mengakibatkan kesulitan keuangan yang dampaknya sangat besar. Selain itu, negara yang diminta informasi juga dapat menolak permintaan atas informasi yang terkait dengan kepentingan vital negara tersebut di mana pengungkapan informasi tersebut akan bertentangan dengan kebijakan publik (*ordre public*).

4. *If information is requested by a Contracting State in accordance with this Article, the other Contracting State shall use its information gathering measures to obtain the requested information, even though that other State may not need such information for its own tax purposes. The obligation contained in the preceding sentence is subject to the limitations of paragraph 3 but in no case shall such limitations be construed to permit a Contracting State to decline to supply information solely because it has no domestic interest in such information.*

Ayat 4 menyebutkan bahwa ketika informasi diminta oleh suatu Negara Pihak dalam Persetujuan sesuai dengan ketentuan dalam Pasal ini, Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan yang diminta informasi berkewajiban untuk melakukan upaya pengumpulan informasi meskipun pada kenyataannya negara tersebut memiliki kepentingan atas pajak yang terkait dengan permintaan informasi dimaksud.

Meskipun kewajiban untuk memberikan informasi yang diminta oleh suatu Negara Pihak dalam Persetujuan dibatasi oleh ketentuan pada ayat 3, Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan yang diminta informasi tidak dapat menolak untuk memberikan informasi semata-mata karena peraturan perundang-undangan domestiknya hanya mengizinkan pemberian informasi jika negara tersebut memiliki kepentingan perpajakan atas informasi tersebut.

5. *In no case shall the provisions of paragraph 3 be construed to permit a Contracting State to decline to supply information solely because the information is held by a bank, other financial institution, nominee or person acting in an agency or a fiduciary capacity or because it relates to ownership interests in a person.*

Ayat 5 mencegah suatu Negara Pihak dalam Persetujuan untuk menolak memberikan informasi kepada Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan dengan mempergunakan ketentuan pada ayat 3 sebagai alasan, di mana peraturan perundang-undangan domestik Negara Pihak dalam Persetujuan tersebut yang terkait dengan kerahasiaan bank (atau peraturan perundang-undangan sejenis yang berkaitan dengan pengungkapan informasi keuangan oleh lembaga keuangan) mengesampingkan kewajibannya untuk memberikan informasi berdasarkan ayat 1.

Dengan demikian, suatu Negara Pihak dalam Persetujuan tidak dapat menolak untuk memberikan informasi hanya karena informasi tersebut dikelola oleh bank, lembaga keuangan lain, *nominee*, atau Orang yang bertindak sebagai agen atau memiliki *fiduciary capacity*. Suatu Orang bertindak dalam *fiduciary capacity* jika usaha yang dijalankan dan uang atau harta yang dipegang atau dikelola Orang tersebut bukan untuk kepentingannya, melainkan untuk kepentingan pihak lain. Salah satu contoh umum Orang yang bertindak dalam *fiduciary capacity* adalah *trustee*. Ayat ini juga mengatur tentang pertukaran informasi mengenai identitas pemilik manfaat (*beneficial owner*).

Ayat 5 juga menyebutkan bahwa suatu Negara Pihak dalam Persetujuan tidak dapat menolak untuk memberikan informasi dengan alasan bahwa informasi tersebut terkait kepemilikan dalam suatu perusahaan, persekutuan, yayasan, atau entitas sejenis lainnya.

Article 27 **ASSISTANCE IN THE COLLECTION OF TAXES**

1. *The Contracting States shall lend assistance to each other in the collection of revenue claims. This assistance is not restricted by Articles 1 and 2. The competent authorities of the Contracting States may by mutual agreement settle the mode of application of this Article.*

Ayat 1 menjelaskan mengenai kewajiban suatu Negara Pihak dalam Persetujuan untuk memberikan bantuan kepada Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan dalam rangka pengumpulan atau penagihan pajak yang terutang.

Ayat ini juga memberikan penjelasan bahwa ketentuan Pasal 27 tidak dibatasi oleh ketentuan Pasal 1 dan Pasal 2, sehingga suatu Negara Pihak dalam Persetujuan wajib memberikan bantuan untuk menagih utang pajak

Orang, baik yang merupakan SPDN suatu Negara Pihak dalam Persetujuan maupun tidak. Ketentuan pada ayat ini juga tidak membatasi pemberian bantuan penagihan hanya untuk pajak atas penghasilan.

Ayat 1 juga menjelaskan bahwa Pejabat yang Berwenang dari Negara Pihak dalam Persetujuan dapat memutuskan tata cara atau metode yang digunakan dalam penerapan Pasal ini melalui persetujuan bersama.

2. *The term "revenue claim" as used in this Article means an amount owed in respect of taxes of every kind and description imposed on behalf of the Contracting States, or of their political subdivisions or local authorities, insofar as the taxation thereunder is not contrary to this Convention or any other instrument to which the Contracting States are parties, as well as interest, administrative penalties and costs of collection or conservancy related to such amount.*

Ayat 2 mendefinisikan istilah "revenue claim" (klaim penerimaan) yang digunakan dalam ketentuan Pasal 27 (Bantuan Penagihan Pajak) ini. Yang dimaksud dengan klaim penerimaan pajak adalah jumlah utang pajak yang terkait dengan jenis pajak yang dikenakan oleh suatu Negara Pihak dalam Persetujuan sepanjang pengenaan pajak tersebut tidak bertentangan dengan P3B atau instrumen lainnya di mana Negara Pihak dalam Persetujuan menjadi pihak yang terikat dalam perjanjian atau instrumen tersebut. Termasuk juga dalam pengertian klaim penerimaan pajak, yaitu bunga, denda administrasi, dan biaya penagihan yang terkait dengan klaim penerimaan atau utang pajak tersebut.

Ayat ini juga dapat diterapkan untuk klaim penerimaan pajak yang timbul sebelum suatu P3B berlaku secara efektif, sepanjang bantuan penagihan tersebut diberikan setelah P3B dan ketentuan dalam P3B telah berlaku secara efektif.

3. *When a revenue claim of a Contracting State is enforceable under the laws of that State and is owed by a person who, at that time, cannot, under the laws of that State, prevent its collection, that revenue claim shall, at the request of the competent authority of that State, be accepted for purposes of collection by the competent authority of the other Contracting State. That revenue claim shall be collected by that other State in accordance with the provisions of its laws applicable to the enforcement and collection of its own taxes as if the revenue claim were a revenue claim of that other State.*

Ayat 3 menjelaskan mengenai persyaratan yang harus terpenuhi dalam rangka mengajukan permintaan bantuan penagihan, yaitu klaim penerimaan pajak yang dimintakan bantuan penagihan tersebut harus berdasarkan atas peraturan perundang-undangan Negara Pihak dalam Persetujuan yang meminta bantuan penagihan dan terutang oleh Orang yang pada saat itu tidak dapat atau tidak memiliki hak untuk mencegah upaya penagihan dimaksud berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Ayat 3 juga mengatur mengenai cara-cara yang dapat dipergunakan suatu Negara Pihak dalam Persetujuan yang dimintai bantuan untuk menagih klaim atas penerimaan pajak tersebut. Kecuali berkenaan dengan batasan waktu dan prioritas sebagaimana dijelaskan pada ayat 5, Negara Pihak dalam Persetujuan yang dimintai bantuan penagihan berkewajiban untuk menagih klaim penerimaan pajak Negara Pihak dalam Persetujuan yang meminta bantuan seolah-olah klaim tersebut merupakan klaim penerimaan pajak Negara itu sendiri.

4. *When a revenue claim of a Contracting State is a claim in respect of which that State may, under its law, take measures of conservancy with a view to ensure its collection, that revenue claim shall, at the request of the competent authority of that State, be accepted for purposes of taking measures of conservancy by the competent authority of the other Contracting State. That other State shall take measures of conservancy in respect of that revenue claim in accordance with the provisions of its laws as if the revenue claim were a revenue claim of that other State even if, at the time when such measures are applied, the revenue claim is not enforceable in the first- mentioned State or is owed by a person who has a right to prevent its collection.*

Ayat 4 bertujuan untuk melindungi hak penagihan suatu Negara Pihak dalam Persetujuan. Ayat ini memungkinkan suatu Negara Pihak dalam Persetujuan meminta Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan untuk melakukan upaya pengamanan utang pajak meskipun pada saat itu Negara Pihak dalam Persetujuan tersebut belum dapat meminta bantuan penagihan. Kondisi tersebut dapat terjadi dalam hal klaim penerimaan pajak belum dapat ditagih atau pihak yang memiliki utang pajak tersebut masih memiliki hak untuk mencegah penagihan pajak dimaksud. Salah satu contoh upaya pengamanan utang pajak, yaitu pembekuan harta milik pihak yang memiliki utang pajak untuk memastikan bahwa harta tersebut masih ada ketika penagihan utang pajak tersebut dapat dilakukan.

5. *Notwithstanding the provisions of paragraphs 3 and 4, a revenue claim accepted by a Contracting State for purposes of paragraph 3 or 4 shall not, in that State, be subject to the time limits or accorded any priority applicable to a revenue claim under the laws of that State by reason of its nature as such. In addition, a revenue claim accepted by a Contracting State for the purposes of paragraph 3 or 4 shall not, in that State, have any priority applicable to that revenue claim under the laws of the other Contracting State.*

Ayat 5 menyatakan bahwa ketentuan atas batas waktu di Negara Pihak dalam Persetujuan yang dimintai bantuan penagihan, yaitu batasan waktu suatu klaim penerimaan pajak menjadi tidak berlaku atau tidak dapat ditagihkan, tidak berlaku untuk klaim penerimaan yang diajukan berdasarkan ayat 3 atau 4 oleh Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan yang menerima bantuan. Ketentuan ayat 3 merujuk pada klaim penerimaan yang dapat ditagih di Negara Pihak dalam Persetujuan yang meminta bantuan penagihan, sementara ayat 4 merujuk pada klaim penerimaan pajak yang dapat diupayakan pengamanannya oleh Negara Pihak dalam Persetujuan yang meminta bantuan penagihan. Dengan demikian, dalam kedua kasus tersebut batas waktu yang berlaku, yaitu batas waktu yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan yang meminta bantuan.

6. *Proceedings with respect to the existence, validity or the amount of a revenue claim of a Contracting State shall not be brought before the courts or administrative bodies of the other Contracting State.*

Ayat 6 menegaskan bahwa segala tuntutan perkara, termasuk keberatan, baik secara hukum maupun administratif, mengenai keberadaan, validitas atau jumlah suatu klaim penerimaan pajak Negara Pihak dalam Persetujuan yang meminta bantuan penagihan tidak dapat diperkarakan oleh pengadilan atau badan administratif Negara Pihak dalam Persetujuan yang dimintai bantuan. Ayat ini bertujuan untuk mencegah badan administratif atau yudisial Negara Pihak dalam Persetujuan yang dimintai bantuan untuk memutuskan permasalahan mengenai jumlah pajak terutang berdasarkan peraturan perundang-undangan Negara lain.

7. *Where, at any time after a request has been made by a Contracting State under paragraph 3 or 4 and before the other Contracting State has collected and remitted the relevant revenue claim to the first-mentioned State, the relevant revenue claim ceases to be:*
- (a) *in the case of a request under paragraph 3, a revenue claim of the first-mentioned State that is enforceable under the laws of that State and is owed by a person who, at that time, cannot, under the laws of that State, prevent its collection, or*
 - (b) *in the case of a request under paragraph 4, a revenue claim of the first-mentioned State in respect of which that State may, under its laws, take measures of conservancy with a view to ensure its collection,*
- the competent authority of the first-mentioned State shall promptly notify the competent authority of the other State of that fact and, at the option of the other State, the first-mentioned State shall either suspend or withdraw its request.*

Ayat 7 menyebutkan bahwa jika setelah permintaan bantuan penagihan diajukan berdasarkan ayat 3 atau 4 kondisi yang berlaku saat permintaan tersebut diajukan menjadi tidak berlaku (sebagai contoh: klaim penerimaan pajak sudah tidak dapat lagi ditagih di Negara Pihak dalam P3B yang meminta bantuan), Negara yang meminta bantuan harus segera memberitahukan Negara Pihak dalam Persetujuan lainnya mengenai perubahan tersebut.

8. *In no case shall the provisions of this Article be construed so as to impose on a Contracting State the obligation:*
- (a) *to carry out administrative measures at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting State;*
 - (b) *to carry out measures which would be contrary to public policy (ordre public);*
 - (c) *to provide assistance if the other Contracting State has not pursued all reasonable measures of collection or conservancy, as the case may be, available under its laws or administrative practice;*
 - (d) *to provide assistance in those cases where the administrative burden for that State is clearly disproportionate to the benefit to be derived by the other Contracting State.*

Ayat 8 berisi pembatasan terhadap kewajiban Negara Pihak dalam Persetujuan yang menerima permintaan bantuan penagihan. Negara Pihak dalam Persetujuan tersebut berhak untuk menolak memberikan bantuan terhadap kasus-kasus seperti yang disebutkan pada huruf a sampai d. Akan tetapi, jika Negara tersebut tetap memberikan bantuan untuk kasus-kasus tersebut, bantuan dimaksud tetap sesuai dengan ketentuan Pasal 27 dan Negara yang memberikan bantuan tidak dianggap gagal dalam mematuhi ketentuan Pasal ini.

Huruf a menyebutkan bahwa dalam memenuhi kewajibannya memberikan bantuan penagihan, suatu Negara Pihak dalam Persetujuan tidak berkewajiban untuk melakukan upaya administrasi yang menyimpang dari peraturan perundang-undangan domestik dan praktek administrasi di negara tersebut maupun di Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan.

Huruf b menyebutkan bahwa suatu Negara Pihak dalam Persetujuan tidak diwajibkan untuk melakukan tindakan yang bertentangan dengan kebijakan publik (*ordre public*) karena hal tersebut dianggap dapat mempengaruhi kepentingan vital Negara tersebut.

Huruf c menyebutkan bahwa suatu Negara Pihak dalam Persetujuan tidak berkewajiban memenuhi permintaan untuk memberikan bantuan penagihan jika Negara Pihak lainnya dalam Persetujuan belum melakukan upaya-upaya penagihan atau pengamanan berdasarkan peraturan perundang-undangannya atau praktik administratifnya.

Huruf d menyebutkan bahwa Negara Pihak dalam Persetujuan yang dimintai bantuan juga dapat menolak permintaan tersebut berdasarkan pertimbangan praktis, misalnya biaya yang timbul dalam menagih klaim penerimaan pajak Negara Pihak dalam Persetujuan yang meminta bantuan melebihi jumlah klaim penerimaan.

Article 28

MEMBERS OF DIPLOMATIC MISSIONS AND CONSULAR POSTS

Nothing in this Convention shall affect the fiscal privileges of members of diplomatic missions or consular posts under the general rules of international law or under the provisions of special agreements.

Pasal 28 bertujuan untuk menjamin bahwa anggota misi diplomatik dan jabatan konsuler tidak menerima perlakuan sesuai ketentuan P3B yang lebih memberatkan daripada perlakuan yang berhak diterima oleh mereka sesuai dengan hukum internasional atau perjanjian internasional lainnya.

Pasal 28 menyebutkan bahwa setiap hak istimewa di bidang perpajakan yang diberikan kepada anggota misi diplomatik dan jabatan konsuler berdasarkan hukum Internasional atau perjanjian internasional lainnya tetap berlaku tanpa dipengaruhi ketentuan yang terdapat dalam P3B. Termasuk dalam hukum internasional tersebut adalah perjanjian bilateral yang mempengaruhi perlakuan perpajakan untuk anggota misi diplomatik dan jabatan konsuler, termasuk perjanjian multilateral seperti *Vienna Convention on Diplomatic Relations* dan *Vienna Convention on Consular Relations*.

CHAPTER VII
FINAL PROVISIONS

Article 29
ENTRY INTO FORCE

1. *This Convention shall be ratified and the instruments of ratification shall be exchanged at _____ as soon as possible.*

Ayat 1 menyebutkan agar suatu P3B ini berlaku maka P3B yang telah disepakati harus disahkan atau diratifikasi dan instrumen ratifikasinya harus dipertukarkan oleh Negara Pihak dalam Persetujuan di tempat yang telah disepakati dan dalam jangka waktu sesegera mungkin.

2. *The Convention shall enter into force upon the exchange of instruments of ratification and its provisions shall have effect:*
 - (a) *(In State A):...*
 - (b) *(In State B):...*

Ayat 2 menjelaskan bahwa suatu P3B akan mulai berlaku pada saat pertukaran instrumen ratifikasi. Ketentuan P3B tersebut akan mulai berlaku efektif pada awal tahun pajak berikutnya di Negara Pihak dalam Persetujuan sesuai yang disepakati pada huruf (a) dan (b).

Article 30
TERMINATION

This Convention shall remain in force until terminated by a Contracting State. Either Contracting State may terminate the Convention, through diplomatic channels, by giving notice of termination at least six months before the end of any calendar year after the year _____. In such event, the Convention shall cease to have effect:

- (a) *(In State A):...*
- (b) *(In State B):...*

Pasal 30 menyebutkan bahwa suatu P3B akan tetap berlaku sampai diakhiri oleh suatu Negara Pihak dalam Persetujuan. Negara yang berniat untuk mengakhiri P3B wajib untuk menyampaikan pemberitahuan penghentian P3B melalui saluran diplomatik paling lambat 6 (enam) bulan sebelum berakhirnya tahun kalender setelah tahun yang disepakati. Dalam hal terdapat pemberitahuan penghentian P3B, maka ketentuan P3B berhenti berlaku sejak tahun berikutnya sesudah tahun pemberitahuan P3B berakhir.

DIREKTUR JENDERAL,

ttd.

SURYO UTOMO