

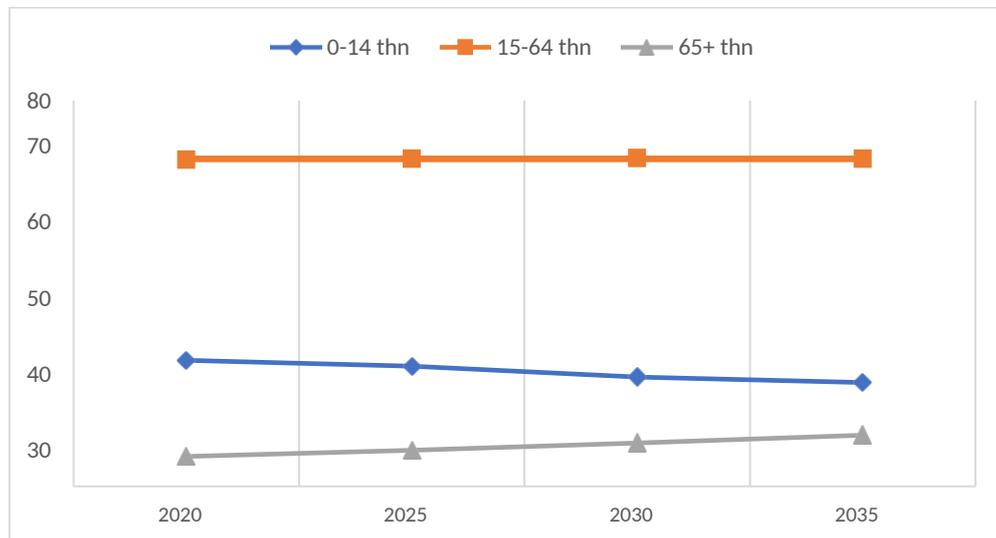
# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Berbagai kebijakan dibentuk oleh pemerintah dalam meningkatkan perekonomian. Kebijakan-kebijakan ini dibentuk dengan memanfaatkan peluang yang bisa didapatkan dari peristiwa bonus demografi. Bonus demografi menunjukkan kondisi dimana penduduk usia produktif lebih banyak dibandingkan penduduk usia tidak produktif dalam suatu negara (Kementerian PPN/Bappenas, 2017). Pada tahun 2030-2040 Indonesia diprediksi akan mengalami masa bonus demografi sehingga untuk memaksimalkan manfaat kejadian tersebut perlunya kesinambungan antara jumlah sumber daya manusia berusia produktif yang meningkat signifikan dengan kualitas serta kemampuan sumber daya manusianya. Banyaknya sumber daya manusia yang unggul dan produktif artinya mereka secara maksimal dapat memanfaatkan potensi dan kemampuan yang mereka miliki dalam melakukan pekerjaan, karena tingkat produktivitas yang tinggi itulah yang secara kesinambungan akan berpengaruh baik pula bagi meningkatnya perekonomian.

Gambar I.1 Proyeksi Proporsi Umur Penduduk di Indonesia Tahun 2020-2035



Sumber : diolah dari Bappenas.go.id

Kompetisi antarnegara dalam memperebutkan individu unggul menjadi suatu hal yang lazim dalam strategi untuk meningkatkan daya saing dan perekonomian negaranya masing-masing. Baik negara maju maupun negara berkembang, melakukan bermacam hal untuk menemukan desain kebijakan terbaik dalam menarik SDM bertalenta tinggi. Perebutan sumber daya manusia yang unggul dan berkualitas tidak lain dari adanya kondisi atau kendala yang dialami baik di negara maju maupun di negara berkembang. Permasalahan di sebagian besar negara maju yaitu kian hari semakin minim penduduk dikarenakan rendahnya pertumbuhan penduduk atau pun karena banyak dari fase populasi yang memasuki usai tua sehingga jumlah penduduk yang produktif semakin menurun. Oleh karena itu, sulitnya untuk mencetak sumber daya manusia yang unggul atau bisa dikatakan

semakin langkanya ketersediaan sumber daya manusia unggul di negara maju. Berbanding terbalik dengan permasalahan di negara berkembang, pada umumnya negara berkembang memiliki penduduk dalam jumlah yang besar, namun untuk kondisi sumber daya manusia unggul di negara berkembang belum maksimal, baik dalam hal produktivitas maupun kualitasnya. Sebagian besar negara berkembang yang telah memasuki fase bonus demografi juga belum mampu menciptakan banyak individu berkualitas. Berdasarkan kondisi-kondisi tersebut baik negara maju maupun negara berkembang mengatasi kendala-kendala yang terjadi di negaranya masing-masing, dimana negara maju salah satunya berorientasi pada masuknya berbagai sumber daya manusia yang unggul dan berkualitas ke dalam negaranya sehingga sumber daya manusia tersebut dapat menjalankan dan meningkatkan industri negaranya, sedangkan negara berkembang lebih berorientasi kepada menarik berbagai sumber daya manusia unggul dari negara lain ke dalam negaranya agar terjadinya transformasi ilmu, pengetahuan, informasi dan teknologi kepada warga negaranya.

Hal yang tidak asing bagi suatu negara menetapkan kebijakan pajak dalam mendukung daya saing memperebutkan SDM (sumber daya manusia) unggul. Berdasarkan data dari IBFD Country Survey (2018), 50 dari 150 negara yang disurvei telah memiliki rezim pemajakan ekspatriat nya sendiri (DDTCNews, 2020). Ekspatriat menurut KBBI ialah orang yang meninggalkan negeri asalnya atau warga negara asing yang menetap di sebuah negara. Istilah ekspatriat juga lazim dikenal dengan warga negara asing (WNA). Berbagai jenis perlakuan pajak khusus diberikan kepada warga negara asing yang bekerja disuatu negara oleh

negara-negara tersebut. Beberapa perlakuan pajak yang memberikan keringanan bagi ekspatriat contohnya seperti pembatasan yurisdiksi pemajakan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh ekspatriat, pemberian kemudahan administrasi pajak, pemberlakuan konsensi khusus bagi ekspatriat yang memenuhi kualifikasi, dan masih banyak lagi cara untuk meringankan beban pajak ekspatriat tersebut (Kemenkumham, 2019). Keringanan pajak yang diberikan kepada ekspatriat ini bertujuan untuk menarik individu yang dikategorikan kaya, berpenghasilan besar, atau berkemampuan tinggi (highly-skill) agar berpindah ke suatu negara.

Indonesia sebagai negara berkembang yang akan mengalami masa bonus demografi pada tahun 2030-2040 memanfaatkan peluang ini dengan ditandai adanya pembentukan Undang-undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta kerja atau yang dikenal juga dengan sebutan Omnibus Law. Peraturan ini mulai berlaku pada 2 November 2020, undang-undang ini dibentuk karena dilatarbelakangi dari visi presiden untuk menciptakan dan membuka lapangan kerja seluas-luasnya. Undang-undang cipta kerja ini diharapkan dapat mendorong pertumbuhan ekonomi menjadi lebih tinggi dengan mengubah struktur ekonomi yang akhirnya mampu berdampak baik terhadap semua sektor dengan berfokus pada penciptaan lapangan kerja, peningkatan investasi, dan peningkatan produktivitas (Pemerintah RI, 2020). Salah satu klaster yang dibahas dalam omnibus law itu terkait aspek perpajakan. Pemerintah meyakini melalui adanya omnibus law perpajakan bahwa relaksasi pajak dibutuhkan untuk menarik investasi asing menanamkan modal di Indonesia dengan terlebih dahulu dilakukan peningkatan kualitas SDM di Indonesia. Maka

dari itu, berbagai kebijakan khususnya dalam perpajakan banyak dilakukan perubahan, penambahan, maupun penghapusan aturan yang berbanding lurus dengan tujuan diciptakannya Undang-Undang Cipta Kerja tersebut.

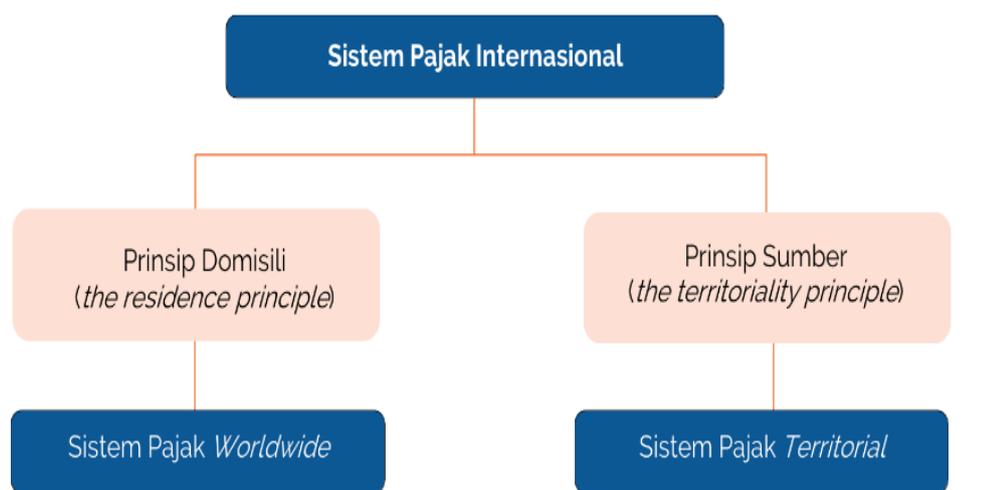
Perubahan aturan perpajakan pada UU cipta kerja termuat dalam Bab VI tentang Kemudahan Berusaha. Salah satunya terkait perubahan pemajakan atas warga negara asing dengan keahlian tertentu yang diatur dalam Pasal 111. Pada undang-undang cipta kerja yang baru saja dibentuk ini pula lebih diperjelas terkait penentuan subjek pajak dalam negeri (SPDN) atas warga negara Indonesia dan warga negara asing karena hal ini berkaitan dengan pemenuhan kewajiban pelaporan pajak oleh SPDN tersebut. Penegasan terkait SPDN ini tertuang dalam perubahan Pasal 2 Ayat (3) huruf A UU Cipta Kerja.

Pada perubahan aturan perpajakan ini salah satunya diatur untuk kemudahan bagi warga negara asing (WNA) yang memiliki keahlian tertentu. Kemudahan ini diberikan karena adanya warga negara asing dianggap dapat mendorong atau membantu serta diperlukan untuk proses produksi barang dan jasa di Indonesia. Keringanan ini diberikan dalam bentuk pembatasan yurisdiksi atau dasar pengenaan pajak atas penghasilan WNA dengan keahlian tertentu tersebut. Pembatasan yurisdiksi itu ditandai dengan perubahan sistem pemajakan WNA dengan keahlian tertentu dari sistem *worldwide* menjadi sistem teritorial.

Sistem perpajakan secara *worldwide* mengenakan pajak atas yang diterima atau diperoleh residen negara tersebut tanpa melihat sumber penghasilannya, baik dari dalam negeri maupun luar negeri. Bagi warga negara asing, khususnya yang memiliki keahlian tertentu, yang menjadi subjek pajak dalam negeri oleh negara

yang menganut rezim *worldwide* akan cukup dirugikan, karena pada umumnya WNA tersebut memiliki penghasilan dari luar negeri. Hal ini menjadi pertimbangan tersendiri bagi WNA untuk bermigrasi ke suatu negara. Berbeda dengan sistem pemajakan teritorial yang mengenakan pajak berdasarkan sumber penghasilan yang diperoleh. Menurut Fleming, Peroni, dan Shay (2008), negara yang menganut sistem pajak teritorial secara murni tidak dapat mengenakan pajak atas penghasilan yang berasal dari luar negeri. Pendapat serupa juga dikemukakan oleh Atwood, Huston dan Wallace (2013) yang menyatakan negara dengan sistem pajak teritorial hanya mengenakan pajak atas penghasilan yang diterima atau berasal dari dalam yurisdiksi negara yang bersangkutan. Penerapan sistem pemajakan teritorial menjadi dorongan dan insentif tersendiri bagi WNA dengan keahlian tertentu untuk memilih negara tujuannya dalam berkegiatan ataupun bekerja.

Gambar I.2 Sistem Pemajakan Internasional



Sumber : Diperoleh dari [perpajakan.ddtc.co.id](http://perpajakan.ddtc.co.id)

Dengan adanya perubahan sistem pemajakan atas WNA yang memiliki keahlian tertentu diharapkan membawa pengaruh baik yaitu meningkatnya mobilitas WNA (warga negara asing) dengan keahlian tertentu yang masuk ke Indonesia sehingga menjadi modal untuk mengembangkan informasi dan teknologi serta alih pengetahuannya kepada warga negara Indonesia. Strategi rencana panjang ini bertujuan untuk mencetak warga negara Indonesia menjadi sumber daya manusia unggul dikarenakan sudah mendapat berbagai macam pengetahuan dan *skill* dari WNA yang datang tersebut. SDM yang unggul ini kelaklah yang akan menjadi faktor penentu dalam meningkatkan perekonomian Indonesia. Namun, disisi lain skema pajak khusus yang memberikan pembebasan pajak atas penghasilan dari luar Indonesia yang diterima WNA tersebut bisa menyebabkan terjadinya perbedaan tarif pajak efektif terhadap WNI yang tidak menerima manfaat dari keringanan tersebut. Dengan kondisi bahwa pihak-pihak yang bersangkutan memiliki kondisi yang diasumsikan sama dalam hal jumlah penghasilan, jenis penghasilan, dalam penghasilan tidak kena pajak (PTKP) wajib pajak.

Kebijakan baru terkait perubahan sistem pemajakan atas WNA dengan keahlian tertentu ini perlu dicermati lebih dalam lagi mengenai prinsip keadilan pajaknya. Kondisi ketika perlakuan antar subjek pajak yang berbeda dapat menimbulkan diskriminasi. Hersh Lauterpach menyatakan “*The claim to equality before Law is in a substantial sense the most fundamental of the rights of man*” (Kalra, 2021). Artinya prinsip untuk tidak diperlakukan diskriminasi (prinsip non-diskriminasi) merupakan persamaan di hadapan hukum dalam arti substansial merupakan hak asasi manusia yang paling mendasar dan fundamental. Larangan

terhadap diskriminasi tersebut dalam hukum pajak terdapat dalam pasal 24 Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda, terutama peraturan pajak yang mengadopsi OECD Model. Dalam Pasal 24 OECD Model, diskriminasi dapat diartikan sebagai perlakuan yang sama atas kasus yang tidak sama atau perlakuan yang tidak sama atas kasus yang sama.

Adam Smith (2010) menyatakan bahwa dalam suatu kebijakan perpajakan, pemungutan pajak harus dikaji terlebih dahulu dengan mengikuti peraturan yang didasarkan pada rasa keadilan dengan memenuhi prinsip *certainty*, *equality*, *convenience*, dan *economic* (efisiensi). Equality atau kesamaan memiliki arti bahwa seseorang, baik orang asing maupun warga negara Indonesia, yang berada dalam keadaan yang sama akan diperlakukan sama dan dikenakan pajak yang sama besarnya. Selanjutnya, menurut Kadir (2016), keadilan pajak terutama keadilan dalam pembagian beban pajak dibagi ke dalam beberapa pendekatan, yaitu prinsip kemanfaatan (*benefit principle*) dan prinsip kemampuan membayar (*ability-to-pay principle*). Pendekatan *ability-to-pay principle* menyatakan bahwa dalam mencukupi kebutuhan perekonomian melalui pajak, setiap wajib pajak dibebani pajak sesuai dengan kemampuannya. Mengacu pada *ability-to-pay principle* tersebut, Wicaksono (2014) membagi keadilan pajak menjadi dua kelompok besar, yaitu keadilan horizontal dan keadilan vertikal. Dalam keadilan horizontal, orang-orang yang mempunyai kemampuan yang sama harus membayar pajak dalam jumlah yang sama pula. Sementara itu, dalam keadilan vertikal diatur bahwa orang-orang yang mempunyai kemampuan yang berbeda harus membayar pajak dengan jumlah yang berbeda pula.

Ketika WNI mendapat perlakuan perpajakan berbeda sebagai SPDN dengan WNA yang juga menjadi SPDN pada suatu kasus yang sama (dapat diperbandingkan) hal ini menunjukkan tidak adanya kesamaan (equality) yang mana unsur kesamaan atau equality merupakan salah satu unsur keadilan. Oleh karena itu, penulis tertarik untuk melakukan peninjauan atau studi lebih mendalam mengenai pemenuhan prinsip keadilan pajak dalam kebijakan sistem pemajakan atas WNA dengan keahlian tertentu serta melakukan pembahasan terkait dari perubahan ataupun skema khusus dari kebijakan sistem pemajakan atas WNA dengan keahlian tertentu.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Sebagaimana latar belakang yang telah penulis uraikan, maka rumusan masalah yang diambil oleh penulis dalam Karya Tulis Tugas Akhir ini adalah sebagai berikut :

- 1) Apa saja urgensi yang melatarbelakangi terbentuknya sistem pemajakan atas WNA dengan keahlian tertentu Indonesia?
- 2) Bagaimana akibat dari perubahan sistem pemajakan WNA dengan keahlian tertentu di Indonesia terhadap pelaksanaan pemajakan WNA ?
- 3) Bagaimana pemenuhan prinsip keadilan pajak dalam sistem pemajakan WNA dengan keahlian tertentu di Indonesia?

## **1.3 Tujuan Penulisan**

Berdasarkan rumusan masalah tersebut, maka tujuan yang ingin diperoleh penulis melalui Karya Tulis Tugas Akhir ini adalah sebagai berikut :

- 1) Mengetahui dan Memahami urgensi dibentuknya kebijakan berupa perubahan sistem pemajakan WNA dengan keahlian tertentu di Indonesia.
- 2) Mengetahui dan Mengidentifikasi akibat-akibat dari perubahan sistem pemajakan atas WNA dengan keahlian tertentu terhadap pelaksanaan pemajakan WNA.
- 3) Mengetahui dan Menganalisa pemenuhan prinsip keadilan pajak dalam perubahan sistem pemajakan atas WNA dengan keahlian tertentu di Indonesia.

#### **1.4 Ruang Lingkup**

Penelitian yang dilakukan oleh penulis terbatas pada perubahan sistem pemajakan WNA dengan keahlian tertentu yang ditetapkan oleh pemerintah dengan dikeluarkannya UU Cipta Kerja pada tahun 2020 dan hubungan perubahan sistem tersebut terhadap pemenuhan prinsip keadilan pajak. Selain itu, penelitian ini akan terbatas pada peraturan yang dikeluarkan pemerintah atas kebijakan perpajakan WNA dengan keahlian tertentu yang terdapat pada Undang- Undang (UU) Nomor 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja dan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 18 Tahun 2021 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja di Bidang Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, serta Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Hal ini dikarenakan pada peraturan tersebut pemajakan WNA dengan keahlian tertentu mengalami perubahan sistem pemajakan dari sistem *worldwide* menjadi sistem teritorial.

## 1.5 Manfaat Penulisan

Adapun manfaat yang diharapkan melalui Karya Tulis Tugas Akhir ini ialah sebagai berikut.

### 1) Manfaat Teoritis

Manfaat dari kajian ini ialah sebagai sarana pembelajaran dan menambah pemahaman mengenai perubahan sistem pemajakan atas WNA dengan keahlian tertentu serta hubungannya dengan prinsip keadilan pajak.

### 2) Manfaat Praktis

#### a) Bagi Penulis

Hasil penelitian ini diharapkan akan menambah wawasan mengenai perubahan kebijakan pemajakan atas WNA dengan keahlian tertentu berkaitan dengan prinsip keadilan pajak dan urgensinya bagi Indonesia dan kajian ini bisa membuat penulis melatih cara berpikir kritis menghadapi suatu kebijakan perpajakan

#### b) Bagi Institusi Pajak

kajian ini diharapkan dapat menjadi bahan literatur kepada instansi pajak terkait bagaimana penerapan kebijakan pemajakan baru atas WNA dengan keahlian tertentu agar sesuai dan tidak menyimpang dari tujuan dibentuknya kebijakan tersebut yaitu peningkatan investasi modal dan sumber daya manusia dimana dalam jangka panjang akan berdampak pada perekonomian indonesia namun dengan tetap memperhatikan dan mempertimbangkan urgensi prinsip keadilan pajak.

#### c) Bagi penelitian selanjutnya.

Manfaat yang diharapkan dari hasil kajian ini yaitu menjadi acuan penelitian selanjutnya untuk menemukan permasalahan baru dalam penelitian selanjutnya. Penelitian ini juga diharapkan dapat memperdalam pengetahuan di bidang perpajakan utamanya sistem pemajakan baru atas WNA dengan keahlian tertentu dan bagaimana kebijakan itu selaras atau tidak menyimpang dari prinsip keadilan pajak.

## **1.6 Sistematika Penulisan KTTA**

### **BAB I PENDAHULUAN**

Bab ini menguraikan tentang fakta – fakta yang menjadi latar belakang penelitian yang selanjutnya disimpulkan menjadi masalah penelitian yang tercantum kedalam rumusan masalah, tujuan penelitian yang menjawab rumusan masalah, manfaat yang diperoleh dari hasil penelitian ini, metode yang digunakan dalam melakukan penelitian, serta penjelasan mengenai sistematika yang dipergunakan dalam penulisan Karya Tulis Tugas Akhir.

### **BAB II LANDASAN TEORI**

Bab ini berisi uraian teori yang mendukung pembahasan topik utama dalam karya tulis ini yaitu gambaran umum mengenai sistem pemajakan atas WNA berupa *worldwide*; sistem pemajakan atas WNA berupa teritorial; WNA dengan keahlian tertentu; dan prinsip keadilan pajak; . Teori dan kepustakaan ini yang akan digunakan untuk membahas hal-hal yang telah ditetapkan dalam tujuan karya tulis ilmiah ini. Dalam kajian teori juga akan dipaparkan pendapat para ahli serta konsepsi-konsepsi yang terkait topik penelitian yang penulis bahas di Karya Tulis

Tugas Akhir ini. Selain itu juga dibahas mengenai penelitian terdahulu yang penulis anggap relevan dalam penelitian ini.

### **BAB III METODE DAN PEMBAHASAN**

Bab ini berisi metode yang digunakan penulis secara mendetail serta data yang telah dikumpulkan dari hasil studi literatur, serta uraian pembahasan atas data yang telah dikumpulkan berdasarkan rumusan masalah yang telah ditentukan sebelumnya dan melakukan pemecahan masalah sehingga mencapai tujuan penulisan.

### **BAB IV SIMPULAN**

Bab ini berisi perihal konklusi atas hasil penelitian yang penulis lakukan dalam bentuk narasi terhadap topik penelitian dalam Karya Tulis Tugas Akhir ini. Pada bab ini penulis juga akan memberikan saran untuk pemerintah atas dasar apa yang telah dibahas pada bab-bab sebelumnya