



Basic Research OECD Framework Untuk Menanggulangi Base Erosion Profit Shifting (Studi Komparasi Indonesia Malaysia)

Saparilla Worokinasih¹, Kartika Putri Kumalasari², Nurlita Sukma Alfandia³

^{1,2,3}Universitas Brawijaya,

¹saparilla.fia@ub.ac.id, ²kartikasari23@ub.ac.id, ³nurlita.sukma@ub.ac.id

Info Artikel

Sejarah artikel:

Diterima 1 Februari 2022

Disetujui 6 Februari 2022

Diterbitkan 20 Februari 2022

Kata kunci:

Konsensus Global, Perpajakan Internasional, Hak Pemajakan, Alokasi Profit, Administrasi Global

Keywords:

Global Consensus, International Taxation, Tax Rights, Profit Allocation, Global Administration

ABSTRAK

Penelitian ini dilatarbelakangi dengan adanya globalisasi serta meningkatkan kegiatan digital ekonomi, dimana dengan adanya hal tersebut dengan mudahnya terjadi Base Erosion dan Profit Shifting (BEPS). Dengan dikeluarkannya konsensus global sebagai kerangka kerja yang baru maka diharapkan kerangka kerja ini dapat menjadi solusi atas pemajakan ekonomi digital dan mengurangi tergerusnya basis pajak setiap yurisdiksi. Fokus studi ini adalah mengetahui perspektif kedua negara dalam implementasi dua pilar Konsensus Global. Penelitian ini dilaksanakan pada tahun 2021, setelah Blueprint Konsensus Global terkait Pilar I dan II dikeluarkan oleh OECD pada bulan Juli. Penelitian ini berfokus untuk memberikan pemahaman terkait ketentuan konsensus global terkait dua pilar. Pendekatan pada penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif. Pengambilan data dilakukan melalui studi literatur dan wawancara dari tiga pihak yaitu pemerintah, akademisi, dan konsultan. Dengan adanya nexus pemajakan baru, serta alokasi profit, dan mencangkup tarif pajak minimum yang menjadi poin utama dalam kedua pilar, penelitian ini akan mencangkup keuntungan dan kelebihan bagi Indonesia dalam mengimplementasikan kedua pilar. Selain itu juga akan mencangkup tantangan yang akan dihadapi oleh pemerintah Indonesia baik dari segi hukum maupun administrasi dalam implementasi kerangka kerja yang baru ini.

ABSTRACT

This research is motivated by globalization and increasing digital economic activities, which by said activity Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) is more likely to occur. With the issuance of a global consensus as a new framework, hopefully it can be a viable solution to digital economy taxation and reducing the amount of erosion of the tax base of each jurisdiction. The focus of this study was to find out the perspective of the two countries in implementing the two pillars of the global consensus. This research was conducted in 2021, after the Global Consensus Blueprint on Pillar I and II were issued by the OECD earlier in July. This research focused on providing an understanding about the global consensus regarding the two pillars. The approach used in this study was a qualitative approach. Data collection was carried out through literature studies and interviews from three representative parties, namely the governments, the academics, and the consultants. With the new taxation nexus, as well as profit allocation, and including the minimum tax rate which are the main points in both of the pillars, this research would cover the advantages and disadvantages for Indonesia in implementing the two pillars. In addition, it would also cover the arising challenges that the Indonesian government has to face; both in terms of legal and administrative perspective in the implementation of this new framework.



©2022 Penulis. Diterbitkan oleh Program Studi Akuntansi, Institut Koperasi Indonesia. Ini adalah artikel akses terbuka di bawah lisensi CC BY (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>)

PENDAHULUAN

Perubahan pola bisnis dari konvensional menjadi digital saat ini telah memberikan dampak yang semakin cepat dan ekspansif pada ekonomi dan sosial secara signifikan. Sehingga menyebabkan konflik global di bidang hukum dan peraturan utamanya pajak internasional. Implikasi perpajakan sangat luas mempengaruhi baik perpajakan langsung maupun tidak langsung, masalah kebijakan perpajakan yang lebih luas, dan administrasi perpajakan. Hal yang diperdebatkan adalah apakah regulasi pajak untuk pendapatan yang berasal dari internasional dapat tetap diakomodir dalam lingkungan ekonomi yang fisiknya ada dan telah dibentuk dari waktu yang lama namun tetap bisa sesuai untuk tujuan dalam ekonomi global modern. Elemen fundamental dari sistem perpajakan global yang menentukan di mana

pajak harus dibayar (aturan "nexus" berdasarkan keberadaan fisik) dan berapa bagian dari profit yang harus dikenakan pajak (aturan "alokasi keuntungan" berdasarkan prinsip *arm's length principle*), telah melayani tujuan dengan baik. Yakni, mereka telah mengabadikan kepastian pajak dan membantu menghilangkan pajak berganda yang mendorong perdagangan global.

Namun, ada tiga fenomena penting yang difasilitasi oleh digitalisasi - skala tanpa massa, ketergantungan pada aset tak berwujud, dan sentralitas data - menimbulkan tantangan serius bagi elemen dasar sistem perpajakan global. Karena sifatnya yang tidak muncul secara fisik (*economy presence*) akan sulit untuk melihat wujudnya dan penyimpanan data menjadi lebih privat kecuali mendapatkan informasi dari pemilik usaha.

Teknologi baru telah menyediakan kesempatan aktivitas penghindaran pajak melalui pergeseran profit oleh perusahaan multinasional (MNE) ke yurisdiksi rendah atau tanpa yurisdiksi pajak. Kompetisi pajak antar negara dalam beberapa tahun terakhir untuk meningkatkan *foreign direct investment* (FDI) (Redoano, Deverux, dan Lockwood 2008) menyebabkan semakin menurunnya tarif pajak badan. Sebagai kelanjutan ketersediaan *tax haven*, dikombinasikan dengan kompetisi pajak yang semakin berkembang mengartikan MNE memiliki peluang signifikan untuk mengalihkan pendapatan dari pajak tinggi ke yurisdiksi pajak rendah (Cooper dan Nguyen, 2018). Perusahaan multinasional (MNE) dapat melakukan perhitungan yang berbeda untuk meningkatkan profit di negara dengan yurisdiksi pajak yang rendah, dan menurunkan profit dimana pajak lebih tinggi, akibatnya pengurangan profit di lokasi yang bertarif pajak tinggi, begitu pula pajak terutangnya (Cooper dan Nguyen, 2018).

Rantai nilai global dan kompleksitas perusahaan serta teknologi baru seperti yang telah disebutkan diatas menciptakan peluang adanya *profit shifting* oleh perusahaan MNE. Sebagai contoh kasus yang terjadi di Amerika Serikat menyatakan kehilangan USD 100- 600 miliar karena *profit shifting* ke negara *tax haven* yang memiliki tarif pajak rendah (Jansky, 2020). Pendorong nilai baru dan seringkali tidak berwujud telah merevolusi seluruh sektor menciptakan model bisnis baru sambil terus mengikis kebutuhan akan kedekatan fisik dengan pasar sasaran. Sehingga, secara terus menerus menantang keefektifan alokasi keuntungan yang ada dan aturan neksus untuk mendistribusikan hak perpajakan atas pendapatan yang dihasilkan dari kegiatan lintas batas dengan cara yang dapat diterima oleh semua negara, kecil dan besar, maju dan berkembang. Hal ini merupakan proyek erosi dasar dan pengalihan keuntungan (BEPS) dan tetap menjadi prioritas utama pekerjaan.

Permasalahan BEPS menyebabkan adanya tekanan publik dan pemerintah kepada perusahaan multinasional (MNE) untuk melakukan praktik pajak yang lebih bertanggung jawab. Diperlukan Kerangka Kerja Inklusif yang implementasinya perlu kerjasama dengan semua pihak. Selain itu, kebutuhan akan adanya sentralisasi sistem perpajakan internasional yang dapat diprediksi, efisien dan berkelanjutan dalam ekosistem pertumbuhan ekonomi dan kesejahteraan global sangat diperlukan. Hal ini menjadi penting karena dibutuhkan upaya multilateral selama ini untuk menciptakan sistem pajak yang jelas, konsisten, dan terkoordinasi terletak pada keseimbangan. Salah satu inisiatif untuk lebih bertanggung jawab dalam melakukan praktik perencanaan pajak yang lebih bertanggung jawab serta merupakan kerjasama multilateral adalah OECD/G20 BEPS Project yang terdiri dari 15 Rencana Aksi yang dilakukan untuk memperkuat keberlanjutan pertumbuhan ekonomi dengan cara melakukan analisis ekonomi dan penilaian dampak untuk memastikan bahwa solusi apapun melengkapi konvensi yang ada untuk mengamankan integritas sistem pajak global.

Rencana aksi di OECD Framework ini memang didesain untuk menanggulangi BEPS mulai dari akar permasalahan hingga solusi. Pertama yang perlu dipahami adalah ekonomi digital seperti menyepakati tantangan dalam perpajakan dikarenakan adanya ekonomi digital yang mendukung untuk membangun konsensus pajak. Konsensus pajak perlu untuk mengetahui kasus apa saja yang sering terhubung seperti pada rencana aksi dua hingga lima lalu dilanjutkan untuk memahami substansi dari rencana aksi enam sampai sepuluh dimana transfer pricing menjadi hal yang penting karena dibahas pada tiga poin terakhir pada bagian substansi, yaitu membahas aspek transfer pricing dari sisi aset tidak berwujud, resiko dan modal serta transaksi yang masuk pada resiko tinggi. Selanjutnya membahas strategi untuk transparansi yang dibahas pada rencana aksi sebelas hingga empat belas, membahas mengenai pengukuran hingga resolusi dispute. Serta *multilateral instrument* menjadi tujuan akhir pada OECD Framework ini.

Selain itu pada salah satu rencana aksi tersebut menuntut perusahaan untuk lebih transparan terkait informasi yang berkaitan dengan pajak salah satunya dengan melakukan *country by country basis*. Salah satu hal yang menjadi tujuan utama terkait transparansi adalah *corporate tax responsibility*

(CTR). CTR sendiri diartikan sebagai rangkaian praktik dan kebijakan terkait pajak dimana perusahaan membayar bagian yang adil sebagai fungsi dari nilai yang dihasilkan untuk setiap yurisdiksi dimana mereka beroperasi dan mengungkapkan informasi ini secara publik (Gonzales dan Pardo, 2019). Di lain sisi kompleksitas kegiatan ekonomi perusahaan dan aturan perpajakan badan menyebabkan perusahaan sulit untuk memenuhi tanggung jawab terhadap pajak badannya dan memberikan keadilan pajak bagi wajib pajak maupun pemerintahan di setiap yurisdiksi.

Sebagai kelanjutan dari BEPS Project serta untuk meningkatkan *corporate tax responsibility* khususnya dalam rangka menghadapi tantangan karena adanya konsensus digital, maka OECD mengeluarkan konsensus global yang berisi dua pilar yang disebut Pilar I dan Pilar II BEPS *Action Plans*. Di mana pilar ini sudah dibentuk mulai awal Oktober 2015 dengan dikeluarkannya BEPS *Action I* yang muncul untuk mengatasi tantangan pajak ekonomi digital, Maret 2018 dilakukan penyampaian laporan sementara. Lalu dilanjut pada tahun 2019, di bulan Januari, dilakukan penyampaian nota kebijakan, Februari hingga Maret konsultasi pada publik berjalan, lalu Mei menjalankan program kerja untuk mengembangkan solusi konsensus terhadap tantangan perpajakan akibat adanya digitalisasi ekonomi, pada November dilakukan konsultasi publik selanjutnya terkait usulan Sekretariat untuk “*Unified Approach*” di bawah Pilar I, dan pada akhir 2019, Bulan Desember, terdapat konsultasi publik ketiga tentang proposal *Global Anti-Base Erosion (GloBE)* di bawah Pilar II.

Lalu memasuki tahun 2020, pada bulan Januari, muncul pernyataan Kerangka Inklusif OECD/G20 tentang BEPS mengenai pendekatan kedua pilar untuk mengatasi tantangan pajak yang timbul dari digitalisasi ekonomi, dilanjut pada bulan Oktober, terdapat pernyataan kerangka inklusif OECD/G20 tentang BEPS dan penyampaian laporan tentang *Blueprints* dari Pilar I dan Pilar II serta penilaian dampak ekonomi. Lalu pada 2020 akhir, Bulan Desember, terdapat konsultasi publik kembali mengenai laporan *Blueprints* Pilar I dan Pilar II. Selanjutnya pada tahun 2021, Bulan Januari, dilakukan rapat konsultasi publik mengenai laporan *Blueprints* Pilar I dan Pilar II. Dilanjutkan pada Bulan Juli 2021 dimana terbit pernyataan tentang solusi Kedua Pilar untuk mengatasi tantangan pajak yang timbul dari digitalisasi ekonomi dan pada Bulan Oktober 2021, terbitlah pernyataan solusi kedua pilar untuk mengatasi tantangan perpajakan yang muncul di digitalisasi ekonomi.

Pilar satu merupakan solusi yang berupaya menjamin hak pemajakan dan basis pajak yang lebih adil dalam konteks ekonomi digital akibat adanya digitalisasi. Pilar I tidak hanya memberikan hak pemajakan negara sumber pada perusahaan digital saja melainkan perusahaan multinasional selain jasa keuangan dan industri ekstraktif. Sedangkan Pilar kedua terdiri atas dua rencana kebijakan, yaitu *Global anti-Base Erosion rules (GloBE)* dan *Subject to Tax Rule (STTR)* dengan menerapkan tarif pajak minimum yang dapat mengurangi *profit shifting* ke negara yang memiliki tarif pajak rendah atau *tax haven country* sebagai akibat dari adanya kompetisi tarif.

Pilar I mencakup MNE dengan peredaran bruto EUR 20 miliar dan tingkat profit keuntungan diatas 10%. Profit keuntungan MNE ini kemudian dibagikan kepada negara pasar jika MNE tersebut memperoleh setidaknya EUR 1 juta (atau EUR 250 ribu untuk negara pasar dengan PDB lebih kecil dari EUR 40 miliar) dari negara pasar tersebut. Selanjutnya, Pilar II mengenakan tarif pajak minimum pada MNE yang memiliki peredaran bruto tahunan sebesar EUR 750 juta atau lebih. Dengan pajak minimum pada Pilar II, tidak akan ada lagi persaingan tarif yang tidak sehat di antara negara-negara yang selama ini terjadi.

Kedua pilar diatas secara singkat dapat disebut sebagai “yurisdiksi pasar” sebagai elemen hak pemajakan (Tambunan, 2020). Pengenaan hak pemajakan atas dasar “yurisdiksi pasar” atas adanya penjualan jasa dan barang tidak berwujud dapat sangat menguntungkan bagi sebuah negara khususnya bagi negara berkembang khususnya Indonesia dan Malaysia yang memiliki basis pajak yang besar di wilayah Asia Tenggara. Dengan diterapkan Pilar I memungkinkan pemerintah Indonesia dan Malaysia untuk memajaki perusahaan digital raksasa yang mendapatkan penghasilan yang berasal dari Indonesia dan Malaysia akibat penjualan barang dan jasa tersebut.

Pertanyaan mendasar dari konsensus global tersebut adalah apakah semua negara mampu menerjemahkan dan mengaplikasikan konsensus tersebut? Karena setiap negara memiliki sistem hukum dan administrasi pajak yang tidak seragam antara satu dan lainnya, terutama karena adanya azas perbedaan yurisdiksi. Menjadi pembahasan menarik karena sejatinya konsensus ini diperlukan pada hampir seluruh negara, dimana Malaysia dan Indonesia juga termasuk, namun rancangan konsensus global ini menjadi tantangan yang sangat besar jika dilakukan dalam waktu dekat terutama apabila setiap negara belum memiliki kesiapan yang cukup. Salah satu bentuk tantangan dapat dilihat dari aspek

hukum salah satunya perlu adanya regulasi teknik tata cara dan panduan dalam menerapkan pilar ini, di lain sisi Direktorat Jenderal Pajak kedua negara juga harus memahami organisasi digital dalam menjalankan aktivitas bisnisnya (Tambunan, 2020).

Selain tantangan diatas, dalam penerapan Pilar II sistem pencatatan pajak dan akuntansi Indonesia harus dapat mengkategorisasi penghasilan dari aktivitas rutin dan non rutin, penghasilan dari profit residual dan profit rutin untuk dapat dijadikan basis dalam pengenaan pajak (Tambunan, 2020). Hal ini menjadi tantangan karena adanya perlakuan yang berbeda-beda dalam basis akuntansi. Selain itu yang menjadi kunci utama adalah kekuatan data dan informasi, apabila pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak tidak memiliki sumber daya manusia serta penerapan teknologi maka akan sulit untuk menerapkan kedua pilar ini di masa mendatang. Sisi peluang dan tantangan yang akan dihadapi dapat menjadi dilema bagi pemerintah dalam penerapan konsensus global ini. Melihat dari permasalahan tersebut diatas, penelitian ini ingin melihat dan mengetahui perspektif, kesiapan, hambatan, dan strategi dalam proses implementasi kedua pilar ini dari sudut pandang pemerintah (otoritas pajak), konsultan pajak dan akademisi dari kedua negara.

Adanya sebuah penjelasan pada sebuah gagasan atas konsesusu global pada setiap pilar di dalam mengatasi sebuah kesenjangan yang berbeda dengan aturan yang ada pada MNE dimana hal ini cara untuk melakukan sebuah penghindaran pajak pembayaran. hal ini tentu saja berlaku 100 MNE terbesar dan paling menguntungkan dan mengalokasikan kembali sebagai sebuah penjualan pada produk yang dijual. tidak ada aturan ini perusahaan-perusahaan akan dapat lepas dari pajak adanya sebuah pilar dua ini akan dikenakan pajak dengan perusahaan minimum global, pilar dua pada MNE yang jauh lebih besar (pendapatan tahunan lebih dari EUR 750 juta) tarif yang dikenakan minimal 15%. saat ini terdapat sebuah kesepakatan yang diadopsi pada juli 2021 terhadap sebuah pencapaian besar di 134 negara dan yurisdiksi yang disepakati kerangka kerja. didalam sebuah solusi untuk dua pilar sendiri memunculkan sebuah tantangan pajak pada pajak digitalisasi terhadap sebuah kerangka inklusif untuk mengakui perlu adanya sebuah terkoordinasi untuk jauh lebih efisien dari pada proliferasi untuk melakukan sebuah tindakan yang menyebabkan sebuah tindakan. proliferasi yang dimana berdampak ketidak pastian pada pembayaran pajak dan terjadinya persaingan politik.

Malaysia dan Indonesia dipilih karena UNCTAD 2021, menjelaskan bahwa Malaysia termasuk pada negara Top 10 yang memiliki transaksi *e-commerce* yang cukup tinggi dari negara kawasan Asia dan ASEAN. Selain itu sesuai dengan data BPS (2020) aktivitas *e-commerce* meningkat dan prosentase terbanyak ada pada Perdagangan Besar dan Eceran, Reparasi dan Perawatan Mobil, serta sepeda motor sebesar 51,97%. Urgensi penelitian ini dapat memberikan gambaran mengenai kebutuhan implementasi dari dua pilar konsensus global dari kedua negara, apakah sama atau tidak, lalu bisa mendapatkan informasi mengenai perspektif kedua negara dalam implementasi konsensus global ini.

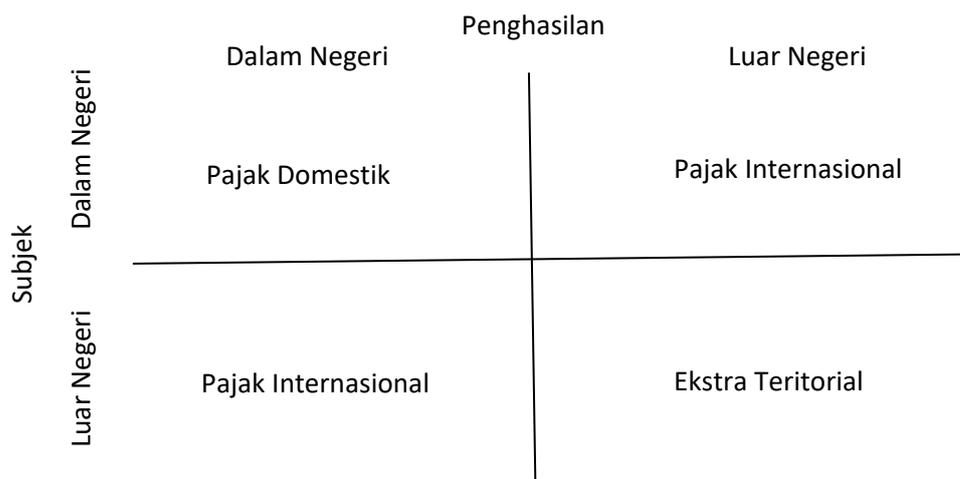
Hasil dari penelitian ini diharapkan mampu berkontribusi pada peningkatan implementasi hukum dalam rangka nexus pajak melalui perbaikan tata kelola perpajakan melalui konsensus global yang pada akhirnya berkontribusi pada peningkatan perekonomian dan kedaulatan negara Indonesia. Fokus studi ini adalah mengetahui perspektif kedua negara dalam implementasi dua pilar konsensus global.

KAJIAN TEORI

Dimensi Pemajakan Internasional

Pajak internasional didasarkan pada ketentuan pemajakan domestik suatu negara. Ketentuan ini berlaku terhadap wajib pajak dalam negeri yang memperoleh penghasilan dari luar negeri dan wajib pajak luar negeri yang memperoleh penghasilan dari dalam negeri. Selain itu, pajak internasional juga didasarkan pada ketentuan perpajakan secara global atau secara internasional. Dengan demikian pajak internasional berisi tentang pemajakan atas penghasilan yang diperoleh orang asing atau perusahaan (badan) asing dari Indonesia dan penghasilan yang diperoleh orang atau perusahaan (badan) Indonesia dari luar negeri. (Kurniawan, 2015: 4)

Peraturan yang digunakan dalam pajak internasional didasarkan pada undang-undang domestik Indonesia, undang-undang perpajakan negara lain, dan perjanjian perpajakan yang berlaku secara bilateral maupun multilateral (*tax treaty*). Berikut merupakan gambaran dimensi pajak internasional agar dapat dipahami dengan lebih mudah.



Yurisdiksi Pemajakan Domisili Fiskal

Domisili dapat dijelaskan sebagai tempat kediaman atau kedudukan yang sah bagi seseorang. Dengan kata lain tempat tinggal atau tempat kedudukan resmi. Menurut Kumalasari dan Nurlita (2020: 2), domisili dapat dibedakan menjadi 2 aspek, yaitu aspek manusia dan hukum. Kurniawan (2015: 7) menjelaskan bahwa domisili fiskal adalah status kependudukan yang digunakan untuk tujuan perpajakan. Secara umum, domisili fiskal tidak selalu berkaitan dengan status kewarganegaraan atau status kependudukan. Status “penduduk” dan “bukan penduduk” akan mempengaruhi pemajakan atas penghasilan yang diperoleh orang tersebut.

Setiap negara memiliki kebijakan masing-masing terkait dengan domisili fiskal tanpa melihat status kewarganegaraan atau status kependudukan. Misalnya penentuan domisili fiskal di negara Amerika. Dalam buku Kurniawan (2015: 15), seseorang akan dianggap sebagai penduduk negara Amerika apabila memang orang tersebut warga negara Amerika, termasuk para pemegang *green card* atau surat ijin menetap di Amerika. Seseorang juga dapat dianggap sebagai penduduk jika memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a. Orang tersebut berada di Amerika untuk setidaknya 31 hari pada tahun itu, dan jika
- b. Jumlah berikut sama atau melebihi 183 hari, jika jumlah hari keberadaan di Amerika selama tahun berjalan ditambah sepertiga jumlah hari orang tersebut berada di Amerika pada tahun sebelumnya ditambah seperenam jumlah hari orang tersebut berada di Amerika 2 tahun sebelumnya.

Dengan demikian, berdasarkan kriteria di atas, maka jika seseorang sudah memenuhi kriteria pertama, maka orang tersebut dapat dikatakan penduduk Amerika dan dapat dikenai pajak atas penghasilan di Amerika. Apabila kriteria pertama tidak terpenuhi, maka akan berlaku kriteria kedua. Apabila jumlah hari pada kriteria kedua sama atau lebih dari 183 hari, maka orang tersebut dapat dikatakan sebagai penduduk Amerika.

Kebijakan tentang domisili fiskal suatu negara akan berpengaruh terhadap hak pemajakan negara bersangkutan. Domisili fiskal merupakan dasar dari suatu negara memajaki atas penghasilan yang diperoleh dari negara tersebut. Kebijakan atau ketentuan domisili fiskal biasanya dipengaruhi adanya kepentingan dari masing-masing negara. Kepentingan terkait penghasilan yang dibayarkan untuk meningkatkan penerimaan negara dari sisi pajak. Konsep domisili fiskal inilah yang memunculkan adanya asas pemajakan yang digunakan.

Asas Pemajakan terhadap Penghasilan

Asas pemajakan merupakan pedoman yang digunakan pemerintah untuk membuat regulasi terkait pemajakan terutama pemajakan penghasilan. Pada umumnya, terdapat 3 asas pemajakan yaitu asas pemajakan yang mempertimbangkan sumber penghasilan (objek pajak) dan memperhatikan penerima penghasilan (subjek pajak). (Kumalasari dan Nurlita, 2020: 19)

Prof. Rochmat Sumintoro dalam Kurniawan (2015: 1) menjelaskan ada beberapa asas pemajakan yang ada dan diterapkan di negara-negara di dunia. Asas pemajakan tersebut terdiri dari:

- a. Asas Domisili

- Asas ini mengatur hak pemajakan ada pada negara domisili subjek pajak yang memperoleh penghasilan. Meskipun penghasilan yang diperoleh tidak berasal dari negara pemberi penghasilan.
- b. Asas Sumber
Asas ini mengatur hak pemajakan ada pada negara pemberi penghasilan. Negara pemberi penghasilan berhak mengenakan pajak atas penghasilan yang dibayarkan. Meskipun subjek pajak merupakan Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN) dan tidak berdomisili di negara pemberi penghasilan.
 - c. Asas Kewarganegaraan
Asas ini mengatur hak pemajakan didasarkan pada status kewarganegaraan Subjek Pajak. Contohnya negara Amerika yang menganut asas kewarganegaraan. Tuan A merupakan warga negara Amerika. Ketika suatu perusahaan yang berkedudukan di negara lain membayarkan penghasilan kepada Tuan A maka Amerika memiliki hak pemajakan atas penghasilan yang diperoleh Tuan A. Meskipun Tuan A tidak tinggal atau berdomisili di negara Amerika dan penghasilan yg diterima bukan berasal dari Amerika. Karena asas kewarganegaraan tidak memandang domisili Subjek Pajak maupun sumber penghasilan yang diperoleh.
 - d. Asas Campuran
Asas campuran ini menggabungkan asas domisili, asas sumber, dan asas kewarganegaraan. Salah satu negara yang menganut asas ini adalah negara Indonesia. Indonesia menganut asas *worldwide income* atau dengan kata lain seluruh penghasilan yang diperoleh oleh subjek pajak yang berkewarganegaraan Indonesia. Meskipun penghasilan tidak bersumber dari negara Indonesia dan subjek pajak tersebut tidak berdomisili di Indonesia. Indonesia memiliki hak pemajakan selama subjek pajak merupakan warga negara Indonesia.
 - e. Asas Teritorial
Asas ini menjelaskan bahwa pajak dikenakan atas penghasilan yang diperoleh di wilayah (teritorial) suatu negara yang menganut asas teritorial selama subjek pajak berada di wilayah tersebut. Pengenaan pajak hanya terhadap penghasilan yang diperoleh dalam wilayah negara tersebut. Jadi, negara dengan asas teritorial memiliki hak pemajakan atas penghasilan yang diperoleh subjek pajak selama berada di negara berdasar teritorial. Ketika subjek pajak tidak lagi berada di wilayah negara berdasar teritorial, maka negara tersebut tidak memiliki hak pemajakan.

Subjek Pajak Dalam Negeri dan Luar Negeri

Menurut Undang-undang Dasar Nomor 36 tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, yang dimaksud dengan Subjek Pajak adalah orang pribadi dan warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak, badan, dan bentuk usaha tetap. Bentuk Usaha Tetap (BUT) merupakan istilah yang digunakan untuk menyebut subjek pajak yang dipersamakan perlakuan perpajakannya dengan kewajiban perpajakan sebuah Badan.

Subjek Pajak dikelompokkan menjadi 2, yaitu: subjek pajak dalam negeri dan subjek pajak luar negeri. Pengelompokan ini didasarkan pada *time test* yang berlaku di Indonesia. *Time test* yang digunakan di Indonesia adalah 183 hari dalam waktu 12 bulan untuk Orang Pribadi. Sedangkan untuk Subjek Pajak Badan terdapat ketentuan yaitu “didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia. Subjek Pajak Dalam Negeri merupakan Subjek Pajak yang bertempat tinggal di Indonesia lebih dari 183 hari dalam waktu 1 tahun (untuk Orang Pribadi) dan didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia (untuk Badan). Sedangkan Subjek Pajak Luar Negeri merupakan Subjek Pajak yang bertempat tinggal di Indonesia kurang dari 183 hari dalam kurun waktu 12 bulan (untuk Orang Pribadi) dan didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia (untuk Badan).

Base Eruption Profit Shifting (BEPS)

Definisi BEPS

Globalisasi telah menghilangkan batas antar negara. Arus globalisasi terjadi di hampir semua aspek kehidupan dan telah mempengaruhi sikap dan aspek kehidupan manusia, terutama aspek ekonomi. Salah satu dampak dari hilangnya batas antar negara adalah perusahaan multinasional (*Multi National Company*). Sebuah perusahaan mungkin berkedudukan di sebuah negara X. Akan tetapi, perusahaan ini memiliki banyak cabang di negara lain untuk mempermudah kegiatan operasional perusahaan. Jenis perusahaan seperti ini biasa kita kenal dengan sebutan perusahaan multinasional. Kantor cabang ini dapat berupa kantor manajemen, pabrik, ataupun skema lainnya. Definisi kantor

cabang ini biasanya disebut dengan Bentuk Usaha Tetap (BUT). Tentunya, BUT ini akan terikat kebijakan perpajakan yang berlaku di setiap negara dimana cabang perusahaan berkedudukan.

Selain itu sebagai perusahaan multinasional, mereka berusaha untuk meningkatkan keunggulan kompetitif. Dalam meningkatkan keunggulan kompetitif perusahaan multinasional cenderung merelokasi kegiatan operasional dan mengalokasikan sumber daya berdasarkan paradigma OLI (keunggulan *ownership, location, and internalization*) (Darussalam dan Kristiaji B., 2017:649). Selain itu peran harta tak berwujud semakin besar dalam penentu nilai perusahaan multinasional. Perusahaan multinasional juga cenderung untuk menggunakan sumber daya secara outsourcing untuk meningkatkan efisiensi biaya. Di lain sisi sistem perpajakan internasional belum dirancang sedemikian rupa dan masih perlu untuk dioptimalkan dalam memajaki harta yang tak berwujud.

Setting perpajakan yang kurang sesuai dapat menyebabkan dilakukannya penghindaran pajak oleh perusahaan multinasional. Prinsip *jurisdiction to tax* yang dirasa masih kaku. Restrukturisasi skema bisnis perusahaan multinasional kerap mendirikan perusahaan perantara untuk meminimalkan beban pajak hal ini juga menyebabkan suatu negara tidak dapat memajaki perusahaan multinasional.

Kebijakan tarif pajak merupakan kebijakan perpajakan dari masing-masing negara di dunia. Perbedaan tarif pajak yang dianut setiap negara di dunia telah mendorong adanya kesempatan melakukan *tax arbitrage* dalam perencanaan pajaknya. Kondisi inilah yang dapat menyebabkan sebuah negara dapat kehilangan potensi perpajakannya karena tergerus basis penerimaan atau karena terjadi perpindahan keuntungan ke negara lain dengan tarif pajak lebih rendah. (Arifin, 2014)

Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) merupakan istilah yang digunakan oleh negara-negara anggota G-8, G-20, dan OECD untuk menjelaskan praktik usaha yang dilakukan oleh perusahaan multinasional (MNC). Praktik ini biasanya digunakan untuk memindahkan keuntungan usaha melalui skema *transfer pricing* dari negara dengan tarif pajak yang tinggi ke negara dengan tarif pajak yang lebih rendah. (Wells dan Lowell, 2013: 3)

BEPS menurut OECD (2013) adalah strategi perencanaan pajak (*tax planning*) yang memanfaatkan gap yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan perpajakan domestik untuk “menghilangkan” keuntungan atau mengalihkan keuntungan tersebut ke negara dengan tarif yang lebih rendah. Berikut ini dijelaskan beberapa penyebab isu terjadinya BEPS, yaitu: (Arifin, 2014)

- a. Praktek *profit shifting* dilakukan untuk meminimalkan pembayaran pajak dan memaksimalkan profit
- b. Regulasi perpajakan global konvensional sudah tidak dapat mengatur perkembangan dunia usaha
- c. Sistem perpajakan yang berlaku saat ini (konvensional) memudahkan dan mendorong MNCs untuk melakukan praktek pengurangan kewajiban pajaknya
- d. Penyalahgunaan penghindaran pajak oleh MNCs telah memberikan keunggulan kompetitif bagi mereka
- e. Saat ini telah berkembang praktek di mana MNCs tidak membayar kewajiban pajaknya di negara di mana mereka beroperasi dan mendapatkan keuntungan usahanya
- f. Penyelesaian secara sepihak dan parsial tidak akan berhasil mengatasi masalah BEPS

Masalah terkait BEPS merupakan masalah yang sangat urgen untuk diselesaikan. Apabila tidak segera diselesaikan maka akan berpotensi mengganggu penerimaan pajak suatu negara. Arifin (2014) menjelaskan ada beberapa kerja sama yang dilakukan dalam usaha menyelesaikan masalah terkait BEPS. Kerja sama internasional yang dilakukan berupa sebagai berikut:

- a. Pertemuan G20 tingkat Menteri Keuangan dan Gubernur Bank Sentral pada bulan Juli 2013 telah mengesahkan *Global Action Plan* yang disusun oleh OECD
- b. Pelaksanaan proyek BEPS yang dilaksanakan oleh OECD dan G20
- c. Direktur CTPA – OECD telah mengirimkan email kepada Kepala PKPN – BKF yang intinya menyampaikan rencana OECD untuk membentuk perjanjian deklarasi pemberian dukungan bagi studi BEPS yang dilakukan OECD, serta telah mengundang Indonesia untuk ikut menandatangani deklarasi tersebut.
- d. Indonesia mendukung pelaksanaan proyek BEPS dan bersedia menjadi *Associate Member*.

Kesiapan Organisasi

Kesiapan organisasi ialah kemampuan organisasi untuk merespons setiap perubahan yang terjadi di lingkungan eksternal maupun internal, dengan suatu mekanisme kebijakan yang melibatkan seluruh elemen organisasi untuk mencapai tujuan perubahan organisasi secara efisien (Radhitia, 2020)

Dimensi Kesiapan Organisasi

Organizational Readiness for Change (ORC) merupakan gagasan awal yang dikembangkan untuk menelusuri kekuatan dan kelemahan dalam suatu organisasi sebelum menerapkan suatu kebijakan tertentu, sehingga ORC dapat menilai kesiapan organisasi dalam proses perubahan yang melibatkan praktik berbasis bukti sebagai kerangka kerja konseptual (Billsten et al 2018). Senada dengan Hanpachem (1997) kesiapan untuk berubah merupakan sejauh mana individu secara mental, psikologis, atau fisik siap, disiapkan atau prima dalam berpartisipasi dalam kegiatan pengembangan organisasi, dimana ada tiga variabel yang terkait yaitu *participating*, *promoting*, dan *resisting*.

Dalam perubahan dibutuhkan adanya kognisi dan kepercayaan yang dianggap menjadi landasan dalam mendefinisikan kesiapan perubahan, selanjutnya adalah komponen sikap afektif memiliki keterkaitan dengan elemen kognitif (Rafferty, Jimmieson & Armenakis, 2013).

Model Kesiapan Perubahan Berbasis Proses

Secara komprehensif, komponen dasar dari proses kesiapan perubahan diilustrasikan dengan asumsi kesiapan sebagai proses berulang dari evaluasi dan respons terhadap aspek kondisi awal, faktor individual, faktor kolektif, dan faktor kontekstual. Adapun penjelasan dari masing-masing faktor adalah sebagai berikut (Stevens, 2013) :

- a. Kondisi Awal adalah mengacu pada waktu pertama kali diperlukannya perubahan bagi si penerima perubahan. Di mana umumnya terjadinya sebuah peristiwa pada titik waktu yang mengharuskan dilakukannya sebuah perubahan.
- b. Faktor individual merupakan keterkaitan dengan persepsi individu (memiliki otoritas untuk menerapkan perubahan di dalam organisasi) terhadap perubahan yang berfokus terhadap respons atau kecenderungan positif atau negatif terhadap perubahan tersebut.
- c. Faktor Kolektif ialah terkait dengan persepsi tim atau kelompok terhadap perubahan yang berfokus terhadap respons atau kecenderungan positif atau negatif terhadap perubahan tersebut.
- d. Faktor kontekstual terdiri dari dua komponen yaitu kapasitas individu dan kapasitas organisasi yang melibatkan keyakinan dan kepercayaan diri para individu dan kapasitas organisasi dalam menghadapi perubahan.

Metode Analisis Kebijakan

Menurut Dunn, dalam menganalisis suatu kebijakan diperlukan prosedur pokok. Prosedur pokok ini terdiri dari (1) merumuskan masalah-masalah kebijakan; (2) meramalkan kebijakan di masa depan; (3) merekomendasikan aksi-aksi kebijakan; (4) memantau hasil kebijakan; (5) mengevaluasi kinerja kebijakan. didalam sebuah prosedur Pada prosedur pertama yaitu perumusan salah penting untuk dilakukan. Masalah-masalah kebijakan adalah kebutuhan, nilai-nilai, atau kesempatan-kesempatan yang tidak terealisasi tetapi yang dapat dicapai melalui tindakan public (Schattschneider dalam Dunn 2003:210).

METODE PENELITIAN

Pendekatan pada penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif. Pendekatan kualitatif adalah pendekatan atau penelusuran untuk mengeksplorasi dan memahami suatu gejala/isu. Penelitian ini dilaksanakan pada tahun 2021, setelah Blueprint Konsensus Global terkait Pilar I dan II dikeluarkan oleh OECD pada bulan Juli. Penelitian ini berfokus untuk memberikan pemahaman terkait ketentuan konsensus global, memahami keuntungan, kelebihan, serta tantangan yang akan dihadapi oleh Indonesia dalam implementasi kedua pilar. Data dikumpulkan melalui studi literatur dan wawancara. Wawancara dilakukan kepada Akademisi Universitas Indonesia serta Direktur Perpajakan Internasional DJP. Data-data lain diperoleh dari berbagai publikasi jurnal, lembaga otoritas pajak, dan media massa.

PEMBAHASAN

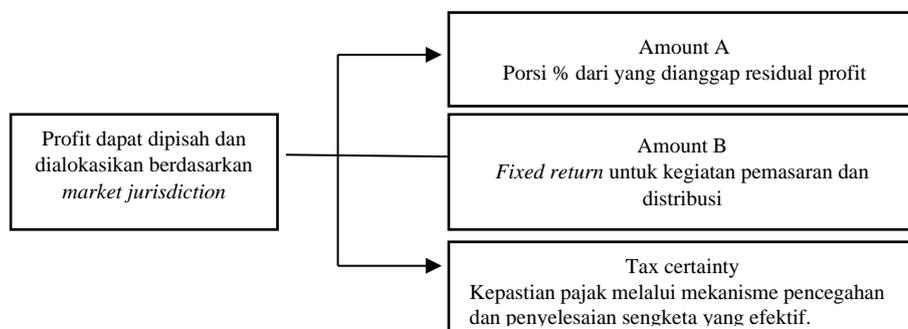
Aspek Fundamental Kerangka Kerja Inklusif BEPS (Unified Approach- Pilar I dan *Global Anti-Base Erosion (GloBE)- Pilar II*)

Perubahan bisnis akibat adanya globalisasi dan kemajuan globalisasi mengharuskan adanya perubahan dalam peraturan perpajakan, khususnya dalam konteks pajak internasional. Perubahan yang besar dalam konteks bisnis, khususnya bisnis digital ditandai dengan adanya perpindahan aset tidak berwujud dan profit dengan skala besar antar negara.

Ketentuan pajak domestik dan internasional yang lama masih belum dapat menjaring pemajakan pada perusahaan-perusahaan digital yang tidak mempunyai basis keberadaan fisik. Untuk itu dalam menanggapi perubahan bisnis global yang rapid ini diperlukan a) pendekatan pemajakan baru dan berbeda yang dapat memajaki profit tersebut serta mengalokasikan profit kepada setiap negara/yurisdiksi secara tepat b) desain aturan nexus ini harus dapat mencerminkan aktivitas bisnis global yang berskala besar dan tidak dibatasi dengan prasyarat kehadiran fisik c) aturan baru yang dibuat harus dapat memastikan penerapan yang tepat dan memungkinkan administrasi perpajakan yang efisien untuk menerapkan hak perpajakan baru dan menghindari adanya pemajakan berganda serta memungkinkan penyelesaian sengketa pajak yang efektif (Tambunan, 2020). OECD telah memberikan hasil konsensus global yang terdiri dari dua pilar. Pilar I yang disebut sebagai Unified Approach serta Pilar II disebut *Global Anti-Base Erosion (GloBE)*. Pilar I khususnya untuk menanggulangi pengikisan pajak akibat isu basis pemajakan berdasarkan keberadaan fisik serta bagaimana hak alokasi setiap negara/yurisdiksi. Setelah itu dilanjutkan dengan Pilar II yang dikhususkan untuk menanggulangi pengalihan keuntungan/profit dan kompetisi pajak antar negara.

Pilar I- *Unified Approach*

Pillar One berfokus pada neksus baru dan aturan alokasi keuntungan. Pilar ini bertujuan untuk memastikan bahwa di era digital yang semakin meningkat. Alokasi hak perpajakan sehubungan dengan keuntungan bisnis tidak lagi dibatasi secara eksklusif dengan mengacu pada kehadiran fisik. Sebelum adanya pendekatan Pilar I ini, beberapa negara telah menerapkan *unilateral action* untuk memajaki perusahaan-perusahaan digital dalam konteks pajak penghasilan (*digital tax services*). Negara-negara ini adalah Austria, India, Italia, Spanyol, Turki, dan Inggris. Beberapa perusahaan digital raksasa seperti Google, Amazon, Facebook yang merupakan raksasa digital dari Amerika dikenakan pajak secara unilateral oleh keenam negara tersebut sehingga akhirnya menimbulkan perlawanan oleh Amerika dengan membentuk tim US Trade Representative dengan ancaman retaliasi dan penambahan tarif bea masuk impor dari keenam negara tersebut. Dalam hal ini Indonesia juga telah menerapkan *unilateral action* dalam konteks PPN dengan menerapkan Peraturan Pemerintah No 1 Tahun 2020 yang berubah menjadi Undang-Undang Nomor 2 tahun 2020 terkait PPN Perdagangan Melalui Transaksi Elektronik (PMSE). Dengan adanya perusahaan pemungut PPN PMSE diwajibkan untuk memungut PPN terhadap konsumsi produk digital baik dalam negeri maupun luar negeri. Dengan adanya aturan tersebut baru mencakup tentang PPN yang memang itu merupakan hak pemajakan Indonesia apabila ada konsumsi oleh konsumen Indonesia, tetapi hal tersebut belum mencakup pajak penghasilan. Untuk itu Pilar I hadir untuk menanggapi isu ini. Pilar I terdiri bertujuan untuk menanggapi isu terkait membagi profit residual dan non residual secara adil. Dalam Pilar I juga telah dijelaskan komponen-komponen profit yang dapat dimasukkan dan kategori rutin dan non-rutin. 1) Amount A yaitu Hak pemajakan baru untuk *market jurisdiction* atas bagian dari sisa laba yang dihitung pada tingkat grup (atau segmen) dari MNC. 2) Amount B. *Fixed return* untuk kegiatan pemasaran dan distribusi pada tingkat tertentu yang terjadi secara fisik di dalam market jurisdiction, sejalan dengan ALP. 3) *Tax Certainty*. Proses untuk meningkatkan kepastian pajak melalui mekanisme pencegahan dan penyelesaian sengketa yang efektif.



Sumber : OECD, Report on Pillar One Blueprint, 2021

Scope

Scope dalam konteks Pilar I adalah cakupan perusahaan-perusahaan khususnya MNE yang dapat dikenakan pajak. OECD membedakan perusahaan menjadi dua yaitu *Automated Digital Services* (ADS) dan *Consumer Facing Business* (CFB). Terdapat dua komponen utama dalam kategori ADS yaitu otomatis (*automated*), yaitu setelah sistem diatur, penyediaan layanan untuk pengguna tertentu memerlukan keterlibatan manusia minimal di pihak penyedia layanan; dan digital, yaitu disediakan melalui internet atau jaringan elektronik (OECD, 2021). Yang termasuk dalam list positive ADS seperti layanan periklanan online; penjualan atau pemindahtanganan data pengguna lainnya; mesin pencari online, platform media sosial; platform perantara online; layanan konten digital; game online; layanan pengajaran online; dan layanan *cloud computing*. Untuk itu perusahaan-perusahaan online besar yang dikonsumsi oleh masyarakat Indonesia seperti Google, Facebook, Spotify, dll masuk dalam kategori ADS. Selain kategori ADS terdapat kategori CFB, CFB akan mencakup bisnis yang menghasilkan pendapatan dari penjualan barang dan jasa jenis yang biasa dijual kepada konsumen, yaitu individu yang membeli barang untuk penggunaan pribadi dan bukan untuk tujuan komersial atau profesional, termasuk lisensi dan *franchise* (OECD, 2021). Terkait hal ini maka cakupan Pilar I tidak hanya perusahaan berbasis digital, tetapi semua jenis perusahaan, kecuali perusahaan yang menjalankan aktivitas terkait (i) sumber daya alam; (ii) jasa keuangan (iii) konstruksi, penjualan dan penyewaan properti tempat tinggal; dan (iv) bisnis penerbangan dan pelayaran internasional

Threshold

Selain cakupan perusahaan diperlukan batasan yang mengatur pengenaan pajak atas Pilar I. Kewajiban perusahaan dalam pembayaran pajak tidak terlepas dari aspek administratif, untuk itu OECD menetapkan syarat peredaran bruto global diatas EUR 20 miliar dan *profitability* (laba sebelum pajak terhadap penghasilan bruto) di atas 10%. Selain itu apabila perusahaan total peredaran bruto di suatu negara melebihi EUR 1 juta maka negara yurisdiksi tersebut (yuridiksi pasar) dapat mengenakan pajak atas penghasilan perusahaan tersebut. Menurut penelitian terdapat sekitar 100 perusahaan global yang masuk dalam kelompok ini.

Alokasi profit

Pilar I, khususnya dalam konteks Amount A, MNE tentunya dapat menerima penghasilan dari berbagai negara. Apabila penghasilan bruto secara global MNE tersebut sudah memenuhi threshold yaitu EUR 20 Miliar, serta laba sebelum pajak diatas 10% dari total penghasilan tersebut, maka negara yurisdiksi pasar dapat mempunyai hak pemajakan atas MNE tersebut asalkan penghasilan bruto atau penjualan di negara tersebut sudah lebih dari EUR 1 juta maka alokasi profit negara sumber adalah sebagai berikut:

Contoh perhitungan:

Keterangan	Jumlah dalam juta
Total penghasilan global (R)	2.500
Profit sebelum pajak (P)	6.500
Margin Profit sebelum pajak (P/R)	26%
Penghasilan dari Indonesia (market jurisdiction) (S)	5.000

Berdasarkan data tersebut maka dilakukan perhitungan sebagai berikut :

- Threshold profit (residual profit)
 Residual profit : $P (R \cdot 10\%)$
 Residual profit : $6.500 - (25.000 \cdot 10\%)$
 Residual profit : 4000
- Persentase Alokasi
 Persentase alokasi : $20\% \cdot \text{residual profit}$
 Persentase alokasi : $20\% \cdot 4.000$
 Persentase alokasi : 800

3. Alokasi ke Indonesia

Alokasi ke Indonesia : Persentase alokasi * S/R
Alokasi ke Indonesia : $800 * 5000/25.000 * 100\%$
Alokasi ke Indonesia : $800 * 20\%$
Alokasi ke Indonesia : 160

Sumber : OECD, Report on Pillar One Blueprint, 2021

Berdasarkan hitungan diatas maka Indonesia memiliki hak pemajakan sebesar EUR 160 juta. Hal ini dikenakan pada setiap perusahaan yang syarat awal cakupan/scope sudah terpenuhi. Dengan tidak perlunya *physical appearance* MNE tersebut dapat dikenakan pajak oleh Indonesia. Pilar I ini tidak berlaku apabila sebuah MNE sudah memiliki BUT (*safe harbour*) di Indonesia, seperti Samsung hal ini disebabkan karena BUT tersebut sudah dipajaki sesuai dengan UU Pajak Penghasilan Indonesia. Indonesia dapat hak pemajakan apabila hasil perhitungan dari Pilar I (*Amount A*) tersebut lebih besar daripada jumlah pajak yang dibayar melalui BUT di Indonesia. Sedangkan apabila jumlah yang dibayarkan melalui BUT sudah lebih besar maka Indonesia tidak memiliki kewajiban untuk memberikan selisih dari perhitungan pilar I dengan pajak terutang BUT sesuai dengan peraturan domestik yang berlaku. Dengan adanya aturan nexus baru ini aturan Pajak Penghasilan atas BUT tidak berubah, hanya saja sistem Pilar I sebagai tambahan aturan dan dilakukan secara bersama

Pilar II - Global anti-Base Erosion Rules (GloBE)

Globalisasi meningkatkan perkembangan model bisnis yang mengharuskan adanya kebijakan baru agar ekonomi lintas yurisdiksi ini dapat terakomodasi oleh pemajakan internasional yang semakin terdigitalisasi. Dalam mengatasi adanya kemungkinan terjadi celah penghindaran pajak yang diakibatkan semakin meningkatnya perusahaan multinasional ini maka OECD dan G20 menginisiasi proyek *Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Action Plan* dengan upaya mengatasi tantangan pemajakan akibat dari digitalisasi ekonomi. Terdapat dua pilar yang menjadi fondasi pemajakan ekonomi digital pada sektor perusahaan multinasional. Isi utama pada pilar I merupakan sebuah solusi dalam menjamin hak pemajakan yang adil di konteks ekonomi digital, dimana sistem pajak internasional sudah tidak lagi berdasarkan *physical presents*. Sasaran dalam pilar I merupakan MNE dengan peredaran bruto diatas EUR 20 miliar dan profit laba sebelum pajak terhadap penghasilan bruto di atas 10%.

Berbeda dengan pilar I yang memiliki sifat *mandatory*, pilar II ini memiliki sifat yang tidak wajib atau *common approach* atau pilihan, namun akan tetap dijalankan jika negara lain yang berkaitan dengan bisnis perusahaan multinasional telah menerapkan. Dalam pilar II sendiri mengatur tentang pemberian solusi untuk mengurangi kompetisi pajak sekaligus melindungi basis pajak dengan pemberlakuan tarif pajak efektif PPh badan secara global. Pembahasan pilar II yang menjadi tujuannya adalah untuk memberikan kepastian bahwa perusahaan multinasional dapat dikenakan pajak dan tidak dapat menghindar menuju negara tax haven dengan tarif pajak 0%, dengan diterapkannya tarif minimum 15% yang harus diterima oleh setiap negara. Terdapat dua rencana kebijakan pada pilar II ini memiliki 4 pendekatan *Income Inclusion Rule (IRR)*, *Backstop Under Taxed Payments Rule (UTPR)*, *Subject to Tax Rule (STR)*, dan *Switch-Over Rule (SOR)*. Dari keempat pendekatan ini, Indonesia tidak dapat menerapkan *Switch-Over Rule* karena pendekatan ini hanya dapat digunakan untuk negara yang tidak menggunakan *credit method*.

Sasaran dalam pilar II ini ditujukan untuk seluruh MNE dengan peredaran bruto diatas EUR 750 juta yang menjadi batasan yang ditetapkan dalam kewajiban laporan per negara. Penerapan GloBE setiap negara dapat mengabaikan nilai threshold jikan kondisi perusahaan multinasional memiliki kantor pusat di negara tersebut. Penerapan GloBE juga tidak berlaku pada MNE yang memiliki *ultimate parent* yang merupakan entitas pemerintah, organisasi internasional, lembaga nirlaba, lembaga pengelola dana pensiun dan investasi. Pada pilar II terdapat skema *carve-out*, hal ini merupakan pengecualian terhadap pemberlakuan pilar II untuk *fixed return* yang berasal dari kegiatan ekonomi substantif sebesar 5,0%-7,5% yang dikaitkan dengan biaya gaji dan aset berwujud. Ketentuan lain juga terdapat pada pengecualian penghasilan dari *shipping industry*.

Desain kebijakan GloBE menerapkan tarif efektif pajak minimum sebesar 15% yang ditinjau dari negara domisili. Jika dalam penerapannya terdapat selisih antara pajak minimum dengan tarif pajak

efektif pada MNE. Selisih ini dapat dipajaki melalui *Income Inclusion Rule* (IIR) yaitu penghasilan luar negeri ditarik ke negara domisili dan juga dapat melalui *under taxed payment rule* yaitu biaya yang dibayarkan oleh perusahaan multinasional di negara domisili ke MNE di negara dengan tarif pajak rendah menjadi *non-deductible*.

Hal ini akan mudah diterapkan negara induk perusahaan memiliki tarif pajak di atas tarif minimum 15%. Sedangkan jika negara tempat perusahaan induk memiliki tarif pajak di bawah 15%, maka tidak dapat ditarik dengan pendekatan IRR melainkan dapat ditarik dengan pendekatan Backstop UTPR. Perusahaan induk yang berlokasi pada negara yang menerapkan tarif pajak 0% dan memiliki perusahaan anak yang berada pada negara dengan tarif pajak di atas 15%, maka pengenaan pajak atas perusahaan induk tersebut dapat ditarik melalui perusahaan anaknya.

Dalam penerapan pajak minimum dari sisi negara sumber dapat melalui STTR, dimana pihak negara sumber dapat memberlakukan tarif withholding tax secara penuh tanpa adanya *reduces rate* dalam P3B apabila penerima penghasilan tengah berada di negara lain dan tidak membayar pajak di negara domisili. Pihak negara sumber dapat menerima hak pemajakan dari selisih tarif pajak minimum sebesar 7,5%-9,0% dengan tarif pajak penghasilan di negara lain.

Penilaian Kesiapan Kebijakan Pajak Indonesia, Keuntungan, dan Kelemahan Implementasi Kedua Pilar

Indonesia merupakan negara pengguna smartphone terbesar keempat setelah China, Amerika, dan India. Dengan kondisi ini memungkinkan Indonesia mendapatkan penghasilan dari aspek penggunaan layanan digital yang besar. Apalagi saat ini dengan adanya pandemi COVID-19 pengguna layanan digital Indonesia naik sebesar 37% (e-Conomy SEA report, 2020). Pada tahun 2021 Alphabet perusahaan yang menaungi Google melaporkan bahwa pada kuartal I/2021 pendapatan iklan meningkat US\$50,44 miliar, atau naik 69 persen dari kuartal tahun lalu. Sedangkan pendapatan YouTube mencapai lebih dari US\$7 miliar, naik 83 persen dari tahun lalu, mendekati pendapatan kuartalan Netflix, yaitu US\$7,34 miliar. Peningkatan pendapatan ini memungkinkan karena adanya peningkatan pengguna layanan masa pada pandemi ini. Peningkatan pendapatan disertai dengan peningkatan basis pajak pula. Dengan adanya penerapan Pilar I ini maka Indonesia pun dapat mendapatkan hak pemajakan atas penghasilan dari perusahaan raksasa dunia seperti Google, Facebook, Youtube, dan Netflix.

Dengan adanya penerapan Pilar I, yang sebelumnya Indonesia sudah mengenakan atas PPN maka dengan adanya Pilar I maka dapat merambah ke pajak penghasilan juga. Untuk itu ini merupakan keuntungan bagi Indonesia. Pilar I ini akhirnya menggeser sistem pemajakan yang tidak hanya berbasis kehadiran fisik atau *physical present* saja, tetapi pemajakan dapat dilakukan saat ada *economic present*.

Dengan adanya hak pemajakan atas *residual profit* (*Amount A*) tersebut maka Indonesia dapat menambah hasil penerimaan pajak yang nantinya dapat digunakan untuk pembangunan dan pemberian fasilitas, khususnya dalam penanganan pandemic COVID. Dengan adanya Pilar I maka menjamin kepastian pemajakan perusahaan-perusahaan khususnya digital. Dengan adanya Pilar I konteks “yurisdiksi pasar” ini maka akan menciptakan lingkungan yang baik untuk pemajakan barang dan jasa tidak berwujud. Negara-negara berkembang khususnya Indonesia mendapatkan alokasi profit dari residual profit (Tambunan, 2020)

Dengan diberlakukannya Pilar I ini maka setiap negara termasuk Indonesia perlu memiliki akses terkait report atas laporan keuangan MNE asing yang memiliki penghasilan di negara Indonesia. Threshold itulah yang dijadikan dasar perhitungan pajak sehingga, jumlah penghasilan global yang dilaporkan juga harus mencerminkan penghasilan sebenarnya serta sesuai dengan penghasilan-penghasilan yang termasuk dalam kriteria Pilar I. Setiap negara induk contohnya Amerika dimana merupakan negara induk dari Google harus memiliki data penghasilan Google di setiap negara termasuk Indonesia. Untuk mengetahui berapa besarnya penghasilan ini diperlukan lembaga arbitrase (*Task Force of Digital Economy*).

Upaya penerapan dalam pilar II terdiri dari dua kebijakan yang berupaya untuk mengurangi adanya kompetisi pajak yang dilakukan melalui penerapan tarif pajak efektif PPh badan minimum secara global. Rencana kebijakan pertama yaitu pengenaan Pajak Penghasilan Badan minimum sebesar 15% yang ditujukan kepada perusahaan multinasional di beberapa negara, dengan artian pihak perusahaan multinasional ini diharuskan membayar pajak lebih banyak di negara mereka menjualkan produk ataupun layanannya. Lalu rencana kebijakan kedua yaitu ditujukan pada perusahaan-perusahaan yang

menghasilkan lebih dari 10% keuntungan dari penjualan produk atau layanan dari negara lain harus membayar pajak kepada negara tempat mereka beroperasi dan di negara asal.

Penerapan kebijakan pajak ini tentu memiliki dua sisi dari keuntungan dan juga kekurangan. Indonesia sendiri sangat mendukung adanya penerapan kebijakan penetapan tarif pajak baru ini yang kedepannya diharapkan dapat meminimalisir dan menghilangkan persaingan tarif pajak yang tidak sehat sehingga dapat menghadirkan sistem perpajakan internasional yang lebih adil dan inklusif. Keuntungan lain juga didapatkan dari penerapan kebijakan ini yaitu Indonesia berpeluang mendapatkan tambahan pajak dari perusahaan multinasional yang berdomisili di Indonesia yang memiliki tarif pajak penghasilan efektif di bawah 15%.

Menurut Sri Mulyani selaku Menteri Keuangan, mengatakan bahwa kesepakatan ini akan memiliki dampak positif kepada Indonesia dikarenakan dapat memberikan kesempatan untuk mendapatkan alokasi hak pemajakan atas penghasilan yang diterima perusahaan digital global atau multinasional terbesar. Kesepakatan dalam pilar ini juga selaras dengan reformasi perpajakan yang sedang dilakukan pemerintah Indonesia khususnya dalam hal perpajakan internasional.

Dengan adanya penerapan konsensus pilar II OECD tentu akan membawa dampak negatif atau kekurangan namun lebih ke negara suaka pajak. Eksistensi dari keberadaan negara suaka pajak akan cenderung memudar sejalan dengan penerapan pilar II konsensus global OECD tersebut. Konsep pada pilar II yang mengembangkan kebijakan pajak multilateral ini dapat menjadi jalan pembuka restrukturisasi sistem dalam pemajakan internasional. Sehingga dengan adanya skema ini maka perusahaan besar yang memiliki pendapatan diatas EUR 750 juta dan melakukan perencanaan pajak secara agresif melalui penempatan kantor pusat di negara suaka pajak, maka tetap tidak bisa mengelak dari kewajiban perpajakannya. Walaupun *aggressive tax planning* merupakan hal yang legal dilakukan namun hal ini dapat menurunkan keadilan perwujudan pajak internasional. Tak hanya ditujukan kepada perusahaan multinasional namun penerapan skema pilar II juga ditujukan kepada negara negara yang selama ini dikenal dengan *tax haven*, sehingga diharapkan pemberlakuan tarif minimum ini dapat meminimalisir dan meniadakan celah penghindaran pajak serta pemberlakuan pajak dapat terlaksana secara adil.

Dengan diberlakukannya Pilar II dirasa akan menguntungkan negara *capital exporting countries*. Dengan adanya penerapan tarif minimum sebesar 15% negara domisili akan memiliki hak pemajakan atas penghasilan yang didapat MNE induk di negara domisili atas penghasilan dari perusahaan anak di negara sumber bertarif minimum. Selain itu dengan adanya tarif minimum ini memungkinkan MNE besar mau-tidak mau harus memberikan alokasi labanya untuk dipajaki oleh yurisdiksi negara domisili.

Tantangan dalam Implementasi pada pilar I pilar II

Penerapan Pilar I ini tentunya dapat membutuhkan beberapa perubahan dalam aspek hukum khususnya Undang-Undang seperti di Undang-Undang PPh Pasal 32 yang isinya terkait negara pemerintah berwenang dapat melaksanakan P3B, untuk itu ditambah dengan berwenang juga untuk melaksanakan konsensus global ini. Indonesia sudah antisipasi jadi Undang-Undang KPP di khusus di pasal 32A perlu melakukan revisi terhadap Pasal 32 Undang-Undang PPh. Di Undang-Undang PPh 32 hanya bicara bahwa negara pemerintah berwenang atau melaksanakan perjanjian P3B lah pada prinsip itu. Dalam pasal 32A ini perlu disebutkan di dalam pasalnya, pemerintah Indonesia berwenang untuk melaksanakan kesepakatan global itu ya memang spesifik kita arahkan kepada global konsensus kemudian melaksanakan perjanjian tetap dengan muncul P3B nya, pertukaran informasi, bantuan penagihan pajak, dan perjanjian-perjanjian yang lainnya.

Selain itu dalam pelaksanaannya diperlukan juga *Multilateral Convention* yang tentunya ditandatangani oleh beberapa negara. *Multilateral Convention* ini dapat mencakup bagaimana perhitungan *residual profitnya*, negara mana yang akan menjadi induk dari setiap perusahaan, serta negara mana yang akan menjadi pelapor pajak terkait kesempatan Pilar I ini. Selain itu implementasi ini diperlukan aturan teknis yang nantinya akan diturunkan melalui Perpres, Peraturan Presiden, dan Peraturan Menteri Keuangan. Dengan adanya adopsi Pilar ini maka nantinya juga akan ada *adjustment* terkait peraturan domestic yang terkait. Sehingga dalam implementasi kedua pilar ini secara fundamental diperlukan ratifikasi dengan mengadakan *convention*.

Selain dalam aspek hukum, aspek administrasi juga menjadi tantangan terbesar dalam menerapkan Pilar I. Dengan adanya threshold yang terah disebutkan diatas memungkinkan adanya kesulitan dalam memilih perusahaan yang masuk cakupan dalam pengenaan Pilar I. Hal ini disebabkan karena untuk

mengetahui penghasilan dan laba MNE harus melalui *Country by Country Reporting* (CbCR) yang hanya bisa saling ditukarkan pada satu tahun setelah masa pelaporan.

Dalam pengadopsian Pilar ini juga diperlukan penguatan terhadap basis data, terkait laporan keuangan, data finansial dan data pribadi. Hal ini sudah dilakukan melalui kerjasama AEOI dengan berbagai negara. Selain itu penguatan IT dan *protect system* perlu dilakukan untuk memberikan kemudahan dalam penerapan konsensus global ini. Dalam implementasi Pilar ini tantangan terbesarnya adalah adanya kekhawatiran dari beberapa negara masih mungkin tidak sepakat terkait implementasi terkait batasan (*threshold*) konsensus global ini. Selain itu tantangan kedua adalah melihat seberapa besar penghasilan yang didapat dari setiap negara terkait Pilar I karena bisa saja BUT atau MNE tidak melaporkan semua penghasilannya. Terkait isu-isu digital ini perlu kerjasama yang kuat dengan Kementerian Informasi dan Komunikasi terkait pemakaian serta penjualan melalui platform digital. Saat ini pun masih mengalami kesulitan dalam mengumpulkan informasi terkait penggunaan dan penjualan di beberapa platform digital seperti game.

Penerapan konsensus global OECD pada pilar I dan pilar II tentu memiliki banyak tantangan, seperti dalam tahapan implementasi yang dikhawatirkan tidak dapat terlaksana sesuai dengan rencana. Untuk pilar II, hal yang menjadi kekhawatiran adalah bagaimana menegosiasikan tentang kebijakan pilar ini kepada perusahaan-perusahaan yang sudah diberikan *tax holiday*. Dikarenakan perusahaan-perusahaan tersebut memiliki perjanjian dengan negara yang diberikan tax holiday walaupun basisnya global konsensus. Sejak awal tarif pajak sudah menjadi kesepakatan bahwa tidak digunakan sebagai insentif, hal ini yang menjadi tantangan-tantangan terkait penerapan pilar II termasuk di dalamnya mengenai bagaimana mengimplementasikan pada perusahaan. Perusahaan yang terkena pengenaan PPh Badan dengan tarif minimum sebesar 15% yaitu perusahaan dengan pendapatan di atas EUR 750 juta. Nah karena hal ini ada tantangan dalam mobilitas, yaitu kesulitan dalam mengidentifikasi dengan bagaimana mendapatkan data real dari perusahaan. Selain itu dibutuhkan waktu penerapan yang pasti tidak singkat untuk pelaksanaan ratifikasi konsensus global pajak internasional agar dapat menetapkan target implementasi pada kebijakan domestik.

Terkait pilar II, Indonesia sudah melakukan penurunan tarif PPh Badan dari 25% menjadi 22% dimana tarif ini masih cukup kompetitif dan berada di atas batas tarif minimum yang telah disepakati secara global yaitu 15%. Dalam Subject to Tax Rule Indonesia merevisi Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) untuk penerapan Multilateral Instrument on Tax Treaty (MLI). Menurut (N. Altenburg & K. Schlücke, 2021) terdapat 3 hal yang harus diperhatikan agar penerapan pilar I maupun pilar II dapat berjalan dengan baik, yaitu pengaturan terkait *sourcing rules* harus dapat diterapkan dengan jelas dan memiliki dokumentasi data identifikasi perusahaan multinasional yang akan dipajaki secara valid, adanya risiko pajak berganda harus dapat dikurangi semaksimal mungkin dengan penerapan aturan yang jelas dan mudah diterapkan wajib pajak, serta menciptakan kepastian hukum dengan komitmen untuk penyelesaian sengketa pajak di arbitrase internasional yang terlaksana secara mudah dan efisien.

Strategi dalam Implementasi penerapan pilar I dan pilar II

Indonesia perlu menyiapkan diri dalam negosiasi global guna mengadopsi dua pilar dari BEPS yaitu pilar I dan pilar II hal tersebut tersebut, karena saat ini sifatnya masih dalam diskusi dan belum diberlakukan secara efektif. Karena Indonesia memiliki kepentingan dalam hak pemajakan atas aktivitas MNE dalam wilayah yurisdiksi Indonesia, baik dalam pilar I dan utamanya pilar II. Belajar dari penggerusan pajak yang selama ini terjadi akibat adanya Base Erosion and Profit Shifting akibat adanya perbedaan dan celah dalam pengenaan pajak. Selain itu fenomena mengenai adopsi dan implementasi dari Konsensus Global sudah semakin dekat dan bukan lagi menjadi pilihan. Maka Indonesia perlu (Steven, 2013):

1. Memahami kondisi saat ini dari aktivitas ekonomi digital saat ini, karena hal ini menjadi kekuatan Indonesia ketika berhadapan dengan negara lainnya. Pemahaman dapat diperkuat dengan penyederhanaan administrasi pajak, memiliki sistem pengumpul dan analisis data ekonomi digital dan basis data yang mumpuni.
2. Meyakinkan individu yang terlibat dalam adopsi dan gagasan dari Konsensus Global dapat dilakukan dengan skema optimis sehingga perlu ada paket informasi yang mumpuni mengenai know how dari rencana implementasi tersebut dan memastikan bahwa transfer knowledge berjalan dengan baik sehingga dapat meminimalisir terjadinya asimetri informasi di lapangan pada saat implementasi.

3. Meyakinkan tim secara kolektif yang terlibat dalam adopsi dan gagasan dari Konsensus Global dapat dilakukan dengan skema optimis sehingga diperlukan mekanisme yang jelas dan peraturan pendukung yang tidak tumpang tindih dalam pelaksanaannya. Termasuk juga sudah ada peta alur komunikasi dan koordinasi dalam pelaksanaan
4. Menguatkan institusi dalam hal ini adalah otoritas pajak dan juga kapasitas individu dan tim dalam menyambut pelaksanaan peraturan penjelas akibat adanya kesepakatan konsensus global.

Strategi ini perlu untuk disiapkan dan dimatangkan sehingga bisa menambah kepercayaan diri pada Indonesia dan meyakinkan baik Indonesia maupun negara lain bahwa Indonesia sebagai negara yang besar mampu dalam melaksanakan konsensus global tersebut serta menambah keyakinan bahwa Indonesia akan sepakat dalam konsensus tersebut. Selain itu, manfaat ini tidak hanya untuk Indonesia tetapi juga negara lain. Karena pada dasarnya dalam menurunkan kasus penghindaran pajak karena pergeseran pendapatan diperlukan adanya komitmen Bersama dan menyeluruh antar negara sehingga dapat Bersama-sama memerangi kasus tersebut dan masing-masing negara dapat mengembalikan pendapatan yang selama ini “selalu”hilang. Serta rencana dalam mewujudkan *Sustainability Development Goals* dapat tercapai pada masing-masing negara.

KESIMPULAN

Didalam sebuah konsensus global telah menyatakan sebuah keberadaannya telah menjadi sebuah penting dimana dari tahun 2015 dan pada tahun 2021 keniscayaan adopsi sebuah implementasi terhadap sebuah perlahan nyata. sebuah gagasan ini didalam mengatur mengenai sebuah hak atas pemajakan dan juga alokasi pada laba yang didasari adanya sebuah yurisdiksi idaman aturan ini berasal dari adanya sebuah kontribusi terhadap sebuah kreasi nilai, fungsi keseharian dan adanya pertimbangan lainnya. sangat perlu adanya persiapan yang di dalam menjalankan sebuah gagasan. Seiring dengan perkembangan teknologi dan adanya digitalisasi, semakin banyak terjadi transaksi-transaksi non fisik antara yurisdiksi yang tentunya dapat menggerus basis pajak sebagai penerimaan negara. Kerangka Kerja BEPS terbaru memberikan solusi melalui dua pilar. Pilar I yaitu Unified Approach berfokus pada hak pemajakan baru yang sebelumnya asas pemajakan hanya berdasarkan “*physical present*” menjadi “*economic/market present*”. Hal ini akan membawa keuntungan yang besar bagi Indonesia karena Indonesia merupakan pasar yang besar bagi perusahaan-perusahaan besar digital. Sehingga Indonesia dapat memiliki hak pemajakan atas penghasilan perusahaan-perusahaan tersebut. Selain itu Pilar II yaitu *Globe Rules* dapat memberikan hak pemajakan dengan tarif minimum bagi negara domisili atas penghasilan luar negeri yang dimutasikan ke negara-negara dengan tarif rendah. Hal ini memungkinkan adanya pemajakan dengan lingkup *extraterritorial* sebuah negara. Dengan diimplementasikannya Pilar II ini akhirnya dapat mengurangi kompetisi tarif antar negara dan *aggressive tax planning* yang dilakukan oleh MNE.

Dengan adanya penerapan Pilar I yang merupakan suatu nexus baru dimana seluruh negara tak terkecuali Indonesia dapat mengenakan pajak atas penjualan barang-barang yang dilakukan secara global tanpa adanya *physical present* di negara yang bersangkutan Hal ini diperlukan untuk memberikan kepastian bahwa perusahaan multinasional dapat dikenakan pajak dan tidak dapat menghindar menuju negara tax haven dengan tarif pajak 0%, dengan diterapkannya tarif minimum 15% yang harus diterima oleh setiap negara. Dalam segi keuntungan Indonesia tidak banyak memiliki perusahaan besar yang menjadi perusahaan induk untuk perusahaan-perusahaan anaknya di luar Indonesia. Namun dengan adanya penerapan pilar I dan pilar II ini dapat banyak memberikan peluang baru bagi Indonesia.

Indonesia sudah memiliki aturan fundamental sebelumnya dalam pemajakan ekonomi digital dengan menerapkan unilateral action dalam konteks PPN dengan menerapkan Peraturan Pemerintah No 1 Tahun 2020 yang berubah menjadi Undang-Undang Nomor 2 tahun 2020 terkait PPN Perdagangan Melalui Transaksi Elektronik. Tetapi dalam konteks pajak penghasilan dengan diberlakukannya Pilar I ini perlu untuk menyesuaikan aturan-aturan domestik, serta aturan pelaksanaannya terkait dengan administrasi nantinya. Selain itu penguatan IT dan *protect system* perlu dilakukan untuk memberikan kemudahan dalam penerapan konsensus global ini. Tak lupa pertukaran informasi dan *Country by Country Reporting* (CbCR) yang selama ini telah dilakukan harus diperkuat karena ini merupakan salah satu kunci keberhasilan implementasi kedua pilar. Dalam implementasi Pilar ini tantangan terbesarnya adalah adanya kekhawatiran dari beberapa negara masih mungkin tidak sepakat terkait implementasi terkait batasan konsensus global ini. Untuk itu dalam pelaksanaannya

diperlukan juga *Multilateral Convention* yang tentunya ditandatangani oleh beberapa negara sebagai tahap ratifikasi konsensus global ini. Selain itu regulasi tambahan diperlukan terkait administrasi dan aturan pelaksanaannya Indonesia perlu menyiapkan adanya regulasi, kedepannya juga akan dilakukan pengenalan serta pengarahan terhadap penerapannya kepada pihak-pihak terkait khususnya fiskus dalam lingkup Direktorat Jenderal Pajak. Memahami kondisi saat ini dari aktivitas ekonomi digital saat ini, karena hal ini menjadi kekuatan Indonesia ketika berhadapan dengan negara lainnya. Meyakinkan individu dan tim yang terlibat dalam adopsi dan gagasan dari Konsensus Global dapat dilakukan dengan skema optimis. Menguatkan institusi dalam hal ini adalah otoritas pajak dan juga kapasitas individu dan tim dalam menyambut pelaksanaan peraturan penjas akibat adanya kesepakatan konsensus global.

Saran

1. konsensus global sangat didalam melakukan sebuah persiapan sangat diperlukan saat ini pada saat sedang adanya gelar diskusi hal itu dikarenakan OECD mengajak negara berkembang untuk aktif dalam diskusi tersebut.
2. Pada penelitian selanjutnya dapat mencari sumber dengan mengikuti update perkembangan diskusi pada OECD dan otoritas pajak yang berkaitan untuk dapat saling melengkapi dan memberikan gambaran mengenai persiapan indonesia terhadap penerapan konsensus global yang berdampak pada menguatnya tax sovereignty

DAFTAR PUSTAKA

- Altenburg, N., dan K. Schlücke (2021), "The New World of Pillar One – Practical Thoughts on the New Scope", *IBFD International Transfer Pricing Journal* 2022, Vol. 29 No. 1. hal.
- Arifin, Nanang Z. (2014). "BEPS dalam Kerangka Kerja Sama G20 dan Implementasinya kepada Indonesia" *Opinion Paper*, <https://fiskal.kemenkeu.go.id/files/berita-kajian/file/BEPS%20Dalam%20Kerangka%20Kerja%20Sama%20G20%20Dan%20Implementasinya%20Kepada%20Indonesia.pdf>, diakses dan diunduh pada: 2 Desember 2021.
- Bain & Company (2020), "e-Economy Sea 2020 at Full Velocity: Resilient and Racing Ahead" *Report Paper*, www.bain.com/globalassets/noindex/2020/e_economy_sea_2020_report.pdf, diakses dan diunduh pada: 2 Desember 2021.
- Badan Pusat Statistik (2020). "Survei E-Commerce, 2020" *Report Paper*, <https://sirusa.bps.go.id/sirusa/index.php/dasar/pdf?kd=3593&th=2020>, diakses dan diunduh pada: 2 Desember 2021.
- Billsten, J., Fridell, M., Holmberg, R., & Ivarsson, A. (2018). Organizational Readiness for Change (ORC) test used in the implementation of assessment instruments and treatment methods in a Swedish National study. *Journal of Substance Abuse Treatment*, 84, 9–16. <https://doi.org/10.1016/j.jsat.2017.10.004>
- Cooper, M., & Nguyen, Q. T. (2019). Understanding the interaction of motivation and opportunity for tax planning inside US multinationals: A qualitative study. *Journal of World Business*, 54(6), 101023.
- Darussalam, Danny S., dan B. Bawono K. (2017). *Transfer Pricing: Ide, Strategi, dan Panduan Praktis dalam Perspektif Pajak Internasional*.
- De la Cuesta-González, M., dan Eva Pardo. (2019). "Corporate Tax Disclosure on a CSR Basis: a New Reporting Framework in the Post-BEPS Era" *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 32 No. 7. Hal. 2167-2192.
- Devereux, M. P., B. Lockwood, M. Redoano. (2008). "Do Countries Compete Over Corporate Tax Rates?" *Journal of Public Economics*, Vol. 92. No. 5. Hal. 1210-1235.
- De la Cuesta-González, M., & Pardo, E. (2019). Corporate tax disclosure on a CSR basis: a new reporting framework in the post-BEPS era. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.

- Devereux, M. P., Lockwood, B., & Redoano, M. (2008). Do countries compete over corporate tax rates?. *Journal of Public Economics*, 92(5-6), 1210-1235.
- Dunn, W. N. (2000). Analisis Kebijakan Publik Edisi Kedua.
- Hanpachem, C. (1997). The Extension Of The Theory Of Margin: A Framework For Assessing Readiness For Change. Colorado State University.
- Indoensia. e-Conomy SEA. 2020
- Jansky, Petr (2020), "Corporate Effective Tax Rates for Research and Policy" *Discussion Paper*, https://ideas.repec.org/p/fau/wpaper/wp2020_41.html#download, diakses dan diunduh pada: 2 Desember 2021.
- Kumalasari, Kartika P. dan Nurlita Sukma A. (2020). *Pajak Internasional*. Yogyakarta: Deepublish.
- Kurniawan, Anang M. (2015). *Pajak Internasional Edisi Kedua*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Tambunan, Maria (2020). "Adopting BEPS Inclusive Framework in Indonesia: Taxation Issues and Challenges in a Digital Era", *Bisnis dan Birokrasi: Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi*, Vol. 27 No. 3. Artikel 4.
- Organization of Economic Co-operation and Development (OECD) (2013)
- Organization of Economic Co-operation and Development (OECD) (2021). OECD/G20 Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Statement on the Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy: The Frequently Ask Question. Diunduh 3 Desember 2021 <https://www.oecd.org/tax/beps/faqs-statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-october-2021.pdf>
- Rafferty, A. E., Jimmieson, N. L., & Armenakis, A. A. (2013). Change Readiness: A Multilevel Review. *Journal of Management*, 39(1), 110–135. <https://doi.org/10.1177/0149206312457417>
- Stevens, G. W. (2013). Toward a Process-Based Approach of Conceptualizing Change Readiness. *Journal of Applied Behavioral Science*, 49(3), 333–360. <https://doi.org/10.1177/0021886313475479>
- Wells, Bret, dan Cym Lowell (2013). "Tax Base Erosion: Reformation of Section 482's Arm's Length Standard". *Discussion Paper*, https://papers.ssrn.com/sol3/Delivery.cfm/SSRN_ID2431764_code1732621.pdf?abstractid=2310882&mirid=1, diakses dan diunduh pada: 2 Desember 2021.