

PENGARUH PILLAR 1 OECD (*UNIFIED APPROACH*) TERHADAP PEMAJAKAN DIGITAL DI INDONESIA

Surono ¹⁾

Vita Apriliasari ²⁾

^{1,2)} Politeknik Keuangan Negara STAN

Alamat Korespondensi: suronows00@gmail.com

INFORMASI ARTIKEL

Diterima Pertama
[18 11 2022]

Dinyatakan Diterima
[08 12 2022]

KATA KUNCI:

Hak Pemajakan, Hukum Domestik, Otoritas Pajak, Pillar 1 OECD, Potensi Pajak

KLASIFIKASI JEL:
H24

ABSTRAK

Pillar 1 OECD (Unified Approach) aims to reallocate taxation rights for market jurisdiction due to the constraints of digital economy taxation for multinational enterprise (MNE). For this reason, this study aims to analyze the impact of OECD Pillar 1 on the potential for taxation of the digital economy in Indonesia, the readiness of the tax authorities and facilitating systems, as well as domestic law that facilitates the implementation of OECD Pillar 1. The method used was literature study and interview methods. Allocation of taxation rights for market jurisdiction can increase the potential for tax revenues so as to create justice in the international tax system. However, several things need to be improved, such as preparing information technology, human resources, and simplifying the tax administration process for MNEs. Domestically legal, Article 32A of the Law on the Harmonization of Tax Regulations has facilitated the implementation of Pillar 1 OECD.

Pillar 1 OECD muncul untuk memberikan hak pemajakan terhadap negara sumber akibat kendala pemajakan ekonomi digital bagi perusahaan multinasional (PMN). Atas hal tersebut, penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh Pillar 1 OECD terhadap potensi pemajakan ekonomi digital di Indonesia, kesiapan otoritas pajak dan sistem yang memfasilitasi, serta hukum domestik yang memudahkan implementasi Pillar 1 OECD. Metode yang digunakan adalah studi kepustakaan dan wawancara. Alokasi hak pemajakan bagi yurisdiksi pasar diperkirakan akan memunculkan potensi tambahan penerimaan pajak yang mewujudkan keadilan dalam sistem perpajakan internasional. Akan tetapi, beberapa hal perlu ditingkatkan, seperti penyiapan teknologi informasi, sumber daya manusia, dan penyederhanaan dalam proses administrasi perpajakan bagi MNE. Terkait hukum domestik, Pasal 32A UU HPP telah dapat memfasilitasi penerapan Pillar 1.

1. PENDAHULUAN

Transaksi digital telah menjalar ke berbagai negara. Sebuah entitas tak perlu lagi mendirikan sebuah perusahaan secara fisik untuk meraup keuntungan di negara tersebut, salah satunya di Indonesia. Nurhaida, Wakil Ketua Dewan Komisiner Otoritas Jasa Keuangan (OJK), menyebutkan bahwa volume transaksi digital meningkat sebesar 37,35% sepanjang tahun 2020 (Otoritas Jasa Keuangan, 2021). Peningkatan yang cukup besar ini sudah seharusnya memicu pembahasan terkait pembaruan aturan, terutama terkait pemajakan sebagai sumber utama penerimaan negara.

Berdasarkan sudut pandang perpajakan hingga kini, kehadiran fisik merupakan kunci penting suatu entitas dapat dikenakan pajak dalam suatu transaksi lintas batas hingga sekarang, salah satunya di Indonesia. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 (UU PPh), kehadiran fisik suatu entitas dicerminkan dari keberadaan bentuk usaha tetap (BUT). Sesuai aturan tersebut¹, pemenuhan definisi BUT masih mewajibkan setidaknya ada tempat fisik atau bersifat permanen yang beroperasi di Indonesia. Jika dibandingkan perkembangan teknologi yang cepat bertransformasi, kehadiran fisik ini cenderung sangat konvensional.

Pada perkembangannya, pembahasan terkait definisi BUT menjadi perbincangan dalam kasus perpajakan internasional. Mengutip Cockfield (2003, dikutip dalam Bohórquez, 2016), konsep BUT/*permanent establishment* (PE) membutuhkan: (i) tingkat kehadiran ekonomi signifikan, secara langsung maupun lewat pihak ketiga, (ii) adanya pendapatan, dan (iii) terdapat hubungan antara keberadaan ekonomi dan pendapatan (Cockfield, 2003, dikutip dalam Bohórquez, Ángela, 2016). Sebelumnya, Hinneckens (1998, dikutip dalam Bohórquez, 2016) bahkan pernah menyampaikan gagasan terkait *Virtual PE approach* yang dapat dijadikan dasar yurisdiksi untuk pemajakan berbasis sumber pendapatan—dalam hal ini hak pemajakan bagi negara sumber. Perlunya alokasi hak pemajakan bagi negara sumber atas penghasilan yang timbul dari ekonomi digital kemudian menjadi salah satu topik dalam Laporan Akhir *Base Erosion and Profit Shifting Action* (BEPS Action) 1 yang disusun OECD di tahun 2015. Sesuai BEPS Action 1, memberikan prioritas hak pemajakan kepada yurisdiksi sumber dan negara asal (residen) memberikan keringanan pajak berganda, tetapi alokasinya ditempuh melalui perjanjian bilateral (OECD, 2015). Meskipun demikian, hingga kini mekanisme pemajakan tersebut masih menunggu adanya konsensus global. Sementara itu, United Nations telah terlebih dahulu menyetujui

ditambahkannya *Article 12B* dalam Model P3B. Berdasarkan ketentuan dalam *Article 12B* tersebut, suatu negara dapat mengenakan pajak atas pendapatan layanan digital yang diterima penduduk negara lain dari penduduknya (United Nations, 2021).

Organization of Economic Co-operation and Development (OECD) bersama G20 dan *Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) menyetujui *Two-Pillar Solution* untuk mengatasi isu pemajakan ekonomi digital dan isu BEPS lain yang melibatkan perusahaan multinasional. Kedua pilar telah disetujui pada 8 Oktober 2021 saat presidensi G20 Italia yang mengatur *nexus* dan alokasi hak pemajakan ke negara sumber (*Pillar 1: Unified Approach*) serta tarif pajak minimum global (*Pillar 2: Global Minimum Tax Rate*) (OECD, 2021). Merujuk pada sumber yang sama, program bersama tersebut telah disetujui 136 negara dan yurisdiksi yang mewakili lebih dari 90% Produk Domestik Bruto Global. Proses pembahasan detail akan berlanjut di tahun 2022 dan ratifikasi/pengaplikasian ke peraturan domestik diprediksi pada tahun 2023 (OECD, 2021).

Berdasarkan dua pilar yang telah disepakati, *Pillar 1* merupakan pembahasan yang mengakomodasi kepentingan negara-negara sumber—mayoritas terdiri dari negara-negara berkembang. Adanya *Pillar 1* ini akan memberikan hak pemajakan atas laba yang lebih dari USD 125 miliar. Hak ini dialokasikan kembali ke yurisdiksi pasar setiap tahunnya (OECD, 2021). Salah satu permasalahan yang perlu dicermati adalah seberapa besar potensi perpajakan yang ditimbulkan dari implementasi *Pillar 1* secara serentak di berbagai negara, terutama terhadap perusahaan yang beroperasi secara digital. *International Monetary Fund* (IMF) melalui publikasinya menunjukkan potensi pajak pendapatan perusahaan di negara-negara Asia-Pasific. Potensi tersebut digali dari alokasi *residual profit* yang berakibat pada peningkatan pajak perusahaan multinasional (PMN) sebesar 1% untuk negara *low-income* (0,02 GDP) dan 0,5% pada negara *middle-income* (0,02% GDP) (Dabla-Norris & dkk., 2021).

Sementara itu, otoritas pajak (fiskus) sebagai penanggung jawab penerimaan negara melalui pajak juga mendapat tantangan terkait pengadministrasian yang dibutuhkan dalam mendapatkan pajak dari aturan baru ini. Administrasi pajak membutuhkan kepastian, kenyamanan—pengelolaan yang mudah—dan efisiensi dalam biaya penegakan, apalagi tantangannya adalah kompleksitas dari perpajakan perusahaan (Navarro, 2021). Navarro (2021) menyebutkan bahwa *Amount A* pada *Pillar 1 OECD* akan meningkatkan kompleksitas, sedangkan *Amount B* akan mengimbangnya dengan peningkatan kepastian serta mengurangi biaya kepatuhan dan administrasi. Sekretaris eksekutif dari *African Tax Administration Forum* (ATAF), Mr. Logan Wort, berpendapat bahwa *Pillar 1* yang dirilis Oktober

¹ sebenarnya sesuai Peraturan Perundang-undangan Nomor 1 tahun 2020 yang kemudian disahkan menjadi Undang-Undang Nomor 2 tahun 2020, definisi BUT di Indonesia telah mempertimbangkan signifikansi ekonomi, namun peraturan pelaksanaannya belum

juga diterbitkan sehingga secara praktis definisi BUT masih mengacu pada ketentuan sebelum Perppu tersebut.

lalu sangat kompleks dan jumlah alokasi keuntungan ke negara pasar terlalu sedikit (African Tax Administration Forum, 2021). Perbandingan tantangan pengadministrasian dan jumlah alokasi keuntungan yang didapat tentunya menjadi hal yang patut dipertimbangkan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) selaku otoritas pajak.

Berdasarkan uraian di atas, proposal *Pillar 1* memberikan harapan bagi Indonesia selaku *market jurisdiction* untuk dapat mengoptimalkan penerimaan pajak. Di sisi lain, terdapat berbagai tantangan, salah satunya dari sisi administrasi dalam implementasi *Pillar 1* tersebut. Oleh karena itu, penulis menganalisis pengaruh *Pillar 1* OECD yang lebih spesifik terhadap potensi pemajakan dan tantangan implementasinya dari sisi kesiapan otoritas pajak serta hukum domestik di Indonesia. Perspektif Indonesia dalam hal ini menjadi semakin penting dengan ditunjuknya Indonesia sebagai presidensi G20 mulai 1 Desember 2021 hingga 30 November 2022. Dalam hal ini, Indonesia memimpin pembahasan berbagai agenda prioritas, salah satunya terkait *Pillar 1* yang menjadi bagian dari upaya perwujudan sistem perpajakan internasional yang adil.

2. KERANGKA TEORI

2.1 *Multinational Enterprises* (MNE)

Multinational enterprise (MNE) atau perusahaan multinasional merupakan perusahaan yang beroperasi di beberapa negara dengan pusat kendali ada di satu pihak (Darussalam, Septriadi, & Kristiaji, 2013). Perusahaan multinasional ini pun dapat saling bertransaksi. Transaksi tersebut dapat disebut sebagai transaksi afiliasi (transaksi dengan hubungan istimewa). Transaksi-transaksi ini kerap menggunakan skema *transfer pricing* (mengalihkan laba dari negara yang tarif pajaknya tinggi ke negara yang tarif pajaknya rendah). Darussalam, Septriadi, & Kristiaji (2013) menyebutkan bahwa terdapat lebih dari 60% nilai perdagangan dunia berasal dari transaksi MNE dengan skema tersebut.

Sebagai perusahaan yang beroperasi di berbagai negara, MNE menjadi mesin pembangunan ekonomi global, transfer teknologi, dan penggerak globalisasi secara mendalam (Williams & dkk, 2017). Sedangkan, terkait perpajakan, analisis tingkat perusahaan yang dilakukan pada entitas MNE mengonfirmasi bahwa investasi MNE di suatu yurisdiksi dipengaruhi secara negatif oleh kenaikan tarif pajak perusahaan yang efektif di yurisdiksi tersebut (Millot, Johansson, Sorbe, & Turban, 2020). MNE grup yang besar dan menguntungkan pun akan lebih terdampak daripada MNE grup lainnya. Apabila perusahaan memiliki sensitivitas pajak yang kurang terhadap margin perusahaan, peningkatan biaya investasi akan berpotensi pada pengurangan terbatas pada tingkat investasi global. Implikasi hal tersebut akan dibahas lebih lanjut pada *Pillar 1* dan *Pillar 2* OECD/G20.

2.2 *Tax Avoidance* dan *Base Erosion Profit Shifting* (BEPS)

Dalam kasus perpajakan, ada cara penghindaran pajak yang memanfaatkan celah dalam aturan perpajakan suatu yurisdiksi. Hal tersebut dikenal dengan *tax avoidance*. Reddy (year, dikutip dalam Lathifa, 2019) *menyebut tax avoidance* sebagai seni menghindari pajak tanpa melanggar hukum. Seperti yang dijelaskan Slamet (2007, dikutip dalam Darussalam & Septriadi, 2017), *tax avoidance* merupakan tindakan berlawanan dengan maksud pembuat aturan (*bonafide and adequate consideration*), meskipun masih berada dalam koridor hukum.

Indikasi suatu transaksi tergolong sebagai *tax avoidance* apabila terdapat aspek yang dijelaskan Ronen (2008, dikutip dalam Rahayu, 2010).

1. Pajak yang dibayarkan wajib pajak diusahakan lebih sedikit dengan memanfaatkan interpretasi hukum.
2. Pajak yang dibebankan bukan atas keuntungan yang sebenarnya didapatkan.
3. Penundaan pembayaran diusahakan oleh wajib pajak.

Atas maraknya *tax avoidance*, OECD mencanangkan proyek *Base Erosion and Shifting* (BEPS) *Report* dengan maksud untuk mencegah penghindaran pajak oleh perusahaan multinasional (Darussalam & Septriadi, 2017). Salah satu faktor penyebab isu tersebut adalah prinsip-prinsip pajak internasional tidak mampu mengimbangi model bisnis yang berkembang dan teknologi. Isu BEPS ini merupakan perencanaan pajak (*tax planning*) yang menyerang titik lemah peraturan dengan menghilangkan atau mengalihkan keuntungan perusahaan ke negara lain yang pajaknya lebih rendah ataupun bebas pajak (Rakhmindyarto, 2014).

BEPS ini merupakan dua pengertian berbeda namun erat kaitannya. *Base erosion* menitikberatkan pada pengaruh negatif penggerusan basis pajak terhadap penerimaan pajak domestik, kedaulatan, serta mencederai prinsip keadilan pajak (Isabel Lamers, dkk dalam Darussalam, 2017). Pengalihan laba (*profit shifting*) menjadi salah satu cara penggerusannya.

2.3 *Ekonomi Digital*

Ekonomi digital mencakup transaksi elektronik dengan teknologi digital yang memanfaatkan internet (Oxford, 2019, dikutip dalam Budiarta, & dkk., 2020). Ekonomi digital juga sering mewabah menjadi bisnis atau perdagangan yang memanfaatkan teknologi, terutama internet. Perusahaan pun mengubah format bisnisnya menjadi *e-business* dan *e-commerce* (Sianturi, 2017). Sianturi (2017) menyebutkan bahwa jumlah *e-commerce* di Indonesia pun berkembang pesat dari \$1,8 miliar (2013) menjadi \$2,6 miliar (2014) dan \$3,5 miliar (2015).

Seperti yang telah dijelaskan bahwa ekonomi digital memaksimalkan jaringan internet, MNE sebagai perusahaan yang bergerak di berbagai negara tentu memanfaatkan hal tersebut. Kehadiran fisik tidak dibutuhkan dalam bisnis ini, seperti yang diungkapkan Darussalam & Septriadi (2017) bahwa timbulnya teknologi baru dalam berkomunikasi, kehadiran fisik tak lagi diperlukan dalam kegiatan berusaha

antarnegara, contohnya jual-beli secara *online*. Undang-Undang Nomor 2 tahun 2020 telah memberikan perluasan definisi BUT dan pengenaan pajak atas Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE). Pelaku PMSE yang memenuhi kriteria kehadiran ekonomi signifikan akan diwajibkan melakukan pemungutan Pajak Penghasilan atau pajak transaksi elektronik (PTE) (Pemerintah Indonesia, 2020). Akan tetapi, aturan tersebut belum dapat diberlakukan karena hingga saat ini aturan pelaksanaannya belum ada. Pemerintah cenderung menunggu terwujudnya konsensus sebelum aturan teknis atas PPh PMSE atau PTE dikeluarkan (Wildan, 2021).

Konsensus global pemajakan ekonomi digital tersebut tertuang dalam proposal yang merupakan bagian solusi dua pilar yang diajukan OECD/G20. Salah satu pilar yang ditujukan untuk mengatasi isu pemajakan ekonomi digital adalah *Pillar 1* yang berfokus pada alokasi hak pemajakan atas laba MNE, terutama dalam kasus transaksi digital (OECD, 2021). Meski demikian, aturan baru di bawah *Pillar 1* akan mempengaruhi lebih banyak perusahaan di banyak industri, tidak hanya perusahaan digital (Bauer, 2020). Atas hal tersebut, tantangannya adalah bagaimana memastikan hak pemajakan dari negara sumber dan atas penghasilan mana yang dapat dipajaki (Kristiaji, 2021).

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini disusun menggunakan metode penelitian kualitatif. Data yang digunakan dalam menyusun penelitian ini diperoleh dari hasil wawancara dengan beberapa narasumber dan kepustakaan dari berbagai sumber. Berikut pendekatan yang digunakan untuk pengumpulan data dalam penelitian ini.

3.1 Metode Wawancara

Metode wawancara dipilih untuk mengonfirmasi dan menggali informasi dari beberapa pertanyaan kepada narasumber yang ahli di bidangnya. Wawancara kepada informan pertama² berasal dari Badan Kebijakan Fiskal (BKF) untuk fokus menjawab rumusan masalah 3 (selanjutnya disebut Informan Pertama). Data yang diperoleh berupa kesiapan hukum domestik, langkah yang diambil BKF, pertimbangan untuk menyusun aturan, kekuatan Indonesia dalam presidensi G20, dan opsi penyelesaian sengketa yang mungkin timbul dari *Pillar 1* OECD/G20. Kedua, informan kedua³ merupakan akademisi pajak internasional untuk menjawab seluruh rumusan masalah secara normatif dari sudut pandang ilmu pengetahuan (selanjutnya disebut Informan Kedua). Data yang diperoleh dari Informan Kedua berupa pandangan ilmu pengetahuan terkait potensi pemajakan, kesiapan hukum domestik, dan biaya-biaya yang timbul (baik biaya administrasi maupun penegakan hukum).

3.2 Studi Kepustakaan

Metode kepustakaan menjadi metode pengumpulan data sekunder yang diperoleh dari peraturan perpajakan, jurnal, dan artikel terkait. Sumber literatur itu dilakukan dengan membaca dan menganalisis. Hal ini telah memberikan pemahaman tentang dasar teori dan pengetahuan untuk melakukan analisis topik jurnal. Pemilihan teknik ini karena analisis terhadap objek penelitian mengharuskan pemahaman mendalam terkait maksud dan tujuan peraturan maupun penelitian terdahulu yang berkaitan.

4. HASIL PENELITIAN

4.1 Pengaruh *Pillar 1* OECD terhadap potensi pemajakan ekonomi digital di Indonesia

Pillar 1 OECD (*Unified Approach*) setidaknya akan menargetkan pengenaan pajak pada MNE terkait alokasi residual profit. Dalam ekonomi digital, *Pillar 1* berperan memajaki perusahaan-perusahaan yang memiliki profit besar dan bergerak secara digital dalam pemasaran produknya. Seperti yang diketahui selama ini, perusahaan-perusahaan yang dimaksud tidak dapat dikenakan pajaknya padahal substansi ekonomi berada di yurisdiksi sumber (MNE memperoleh penghasilan dari suatu yurisdiksi meskipun tidak ada wujud fisiknya). Perusahaan-perusahaan multinasional memperoleh penghasilan dari yurisdiksi pasar, tapi selama ini penghasilan yang mereka peroleh tidak dapat dipajaki oleh yurisdiksi pasar. Hal ini bertentangan dengan salah satu prinsip perpajakan, yaitu keadilan hak pemajakan atas penghasilan pada kegiatan ekonomi lintas batas negara (Arnold, 2016).

Sesuai ketentuan yang didesain dalam *Pillar 1*, tambahan penerimaan pajak bagi Indonesia selaku yurisdiksi pasar dimungkinkan apabila beberapa prasyarat berikut terpenuhi (Asumsikan kurs EUR1 = Rp15.000 untuk memudahkan perhitungan):

1. Terdapat MNE tercakup dengan omzet global EUR10 miliar atau Rp150 triliun dan profitabilitas lebih dari 10% (laba sebelum pajak dibagi total pendapatan).
2. Berdasarkan data pada Tabel III.1, *nexus test* yang pertama adalah PDB Indonesia yang masuk dalam golongan PDB lebih dari EUR40 miliar, yaitu Rp16.970,79 triliun atau EUR1,13 triliun pada tahun 2021. Atas jumlah tersebut, sesuai *nexus test*, MNE yang tercakup harus memenuhi jumlah pendapatan yang diperoleh dari Indonesia minimal sebesar EUR1 juta atau Rp15 miliar.

Tabel 4.1 Estimasi Produk Domestik Bruto Indonesia 2021-2025 (current price)

Des.	Mata Uang	2021 (triliun)	2022 (triliun)	2023 (triliun)	2024 (triliun)
PDB	IDR	16.970,79	18.534,85	20.303,11	22.114,28
	USD	1,18	1,28	1,411	1,518

² Narasumber dari Badan Kebijakan Fiskal

³ Narasumber Akademisi Perpajakan Internasional

sumber: diolah dari (International Monetary Fund, 2022)

Apabila kedua prakondisi tersebut terpenuhi, Indonesia selaku yurisdiksi pasar dapat mengenakan pajak atas bagian dari laba residual sesuai proporsi peredaran bruto yang berasal dari Indonesia. Dalam hal ini, laba residual dihitung sebesar 25% dari kelebihan laba di atas 10% pendapatan. Secara sederhana, formula dalam penghitungan laba residual adalah sebagai berikut.

$$Residual\ Value\ Global = 25\% \times (Laba\ total - 10\%) \times \text{Pendapatan Konsolidasi}$$

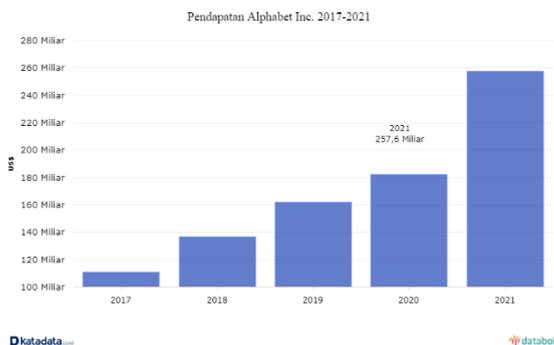
Selanjutnya, atas besarnya *residual value global*, yurisdiksi memperoleh hak pemajakan secara proporsional berdasarkan besarnya pendapatan MNE yang diperoleh dari yurisdiksi tersebut dibagi pendapatan konsolidasi. Angka tersebut yang akan menjadi dasar pengenaan pajak (DPP) dalam PPh Badan yang diterima yurisdiksi, kemudian DPP dikalikan tarif PPh Badan yurisdiksi.

$$DPP = \frac{\text{Pendapatan dari Indonesia}}{\text{Pendapatan konsolidasi}} \times Residual\ Value\ Global$$

$$PPh\ badan = 22\% \times Residual\ Value$$

Untuk memberikan simulasi, penulis mengambil salah satu contoh perusahaan besar, yaitu Alphabet, Inc., induk perusahaan Google. Untuk memudahkan perhitungan, kita gunakan pendapatan Alphabet, Inc. tahun 2021 guna menghitung potensi pemajakan yang dapat dikenakan. Sesuai ketentuan *threshold* omzet global EUR10 miliar atau Rp150 triliun, jumlah pendapatan Alphabet Inc. di tahun 2021, yaitu sebesar \$US 257,6 miliar atau Rp3.795,8 triliun (Alphabet Inc Class A (GOOGL), 2022), memenuhi *threshold* profitabilitas lebih dari 10%, yaitu 29,51% (*net income/revenue* = \$US76,03 miliar/\$US257,637 miliar). Dengan demikian, Alphabet Inc. merupakan MNE yang tercakup dalam pemberlakuan ketentuan *Pillar 1* karena memenuhi *threshold* yang ditentukan. Hal tersebut sesuai Gambar III.2 terkait perkembangan pendapatan Alphabet Inc. 2017 sampai 2021.

Gambar 4.1 Pendapatan Alphabet Inc. dari tahun 2017-2021



sumber: (Annur, 2022)

Selanjutnya, *nexus test* menentukan apakah MNE dapat memberikan alokasi pemajakan terhadap Indonesia atau tidak. Jumlah pendapatan yang diperoleh dari Indonesia minimal sebesar EUR1 juta atau Rp15 miliar terpenuhi dengan pendapatan Alphabet Inc. dari Indonesia sebesar Rp5 triliun⁴ atau EUR333 juta (Redaksi PajakOnline, 2020). Karena MNE tercakup dan *nexus test* terpenuhi, jumlah alokasi pemajakan dapat dihitung.

Alokasi pemajakan kepada Indonesia dihitung dengan menentukan besarnya *residual value* yang ada. Jumlah ini diporsikan dengan pendapatan Alphabet Inc. yang diperoleh di Indonesia. Jumlah *residual value* yang diperoleh Indonesia adalah EUR16,24 juta atau Rp243,63 miliar (25% x [29,51%-10%] x EUR253,053 miliar x $\frac{EUR0,333\ \text{miliar}}{EUR253,053\ \text{miliar}}$ x Rp15.000). Atas jumlah tersebut, pajak penghasilan badan (PPh Badan) akan dikenakan sesuai tarif yang berlaku, yaitu 22%. Jumlah PPh Badan yang diperoleh Indonesia sebagai yurisdiksi sumber atas Alphabet Inc. adalah Rp53,59 miliar (22% x Rp243,63 miliar). Perhitungan lengkapnya sesuai Gambar III.4 yang disimulasikan secara sederhana melalui Microsoft Excel.

Gambar 4.2 Simulasi Perhitungan Potensi Pemajakan dari Alphabet Inc.

HAK PEMAJAKAN DAN PPH BADAN TERUTANG		
A	Kurs EUR 1	15.000
B	<i>Nexus test</i>	Pendapatan Konsolidasi (EUR)
	PDB < EUR40 miliar	250.000
	PDB > EUR40 miliar	1.000.000
C	Pendapatan konsolidasian (EUR)	253.053.000.000
	Syarat (pembulatan ke jutaan rupiah)	
D	PDB Yurisdiksi (EUR)	1.130.000.000.000
E	Pendapatan dari Indonesia (EUR)	333.000.000
F	Laba MNE (dalam EUR) di Indonesia	98.268.300
G	Laba MNE (%)	29,51%
	Status Hak Pemajakan	ada hak
	Hak Pemajakan	
H	Residual Value Global [25%*(F-10%) x C]	12.342.660.075
I	Porsi Residual Value Indonesia [E/C x H]	16.242.075
J	Dasar Perhitungan Pajak (Rp) [Kurs x I]	243.631.125.000
K	Tarif	22%
L	PPh Badan (Rp) [J x K]	53.598.847.500

⁴ Penulis tidak menemukan data pendapatan Google (anak perusahaan Alphabet Inc. di Indonesia) pada

2021. Jumlah tersebut adalah perkiraan pendapatan terkecil yang bisa diperoleh dengan asumsi tetap.

sumber: diolah oleh Penulis

Berdasarkan konfirmasi ulang melalui pesan singkat, Informan Pertama menuturkan bahwa terdapat sekitar 110 MNE yang tercakup dalam *Pillar 1* OECD/G20, baik batasan omzet global maupun *nexus test*. Hasil wawancara terhadap Informan Pertama belum dapat memproyeksikan jumlah pasti terkait total potensi penerimaan pajak yang didapat. Akan tetapi, alokasi hak pemajakan melalui adopsi *Pillar 1* bagi yurisdiksi pasar diperkirakan akan memunculkan potensi tambahan penerimaan pajak yang mewujudkan keadilan dalam sistem perpajakan internasional.

4.2 Dampak *Pillar 1* OECD bagi otoritas pajak dalam menyiapkan sumber daya manusia dan sistem yang memfasilitasi pelaksanaannya

Pilar Satu dan Pilar Dua sebenarnya akan menjadi *fundamental changes of international taxation landscape* sehingga perlu ada perubahan dalam sistem perpajakan untuk beradaptasi dengan model bisnis yang semakin berkembang. Informan ketiga⁵ dari pihak Direktorat Jenderal Pajak menerangkan bahwa DJP tentunya perlu segera mempersiapkan sistem teknologi informasi (IT) untuk dapat memfasilitasi implementasi Pilar Satu, dan mengelola data ekonomi digital terkait kepentingan perpajakan. Diharapkan sistem IT DJP nantinya juga dapat terintegrasi dengan sistem pembayaran.

Yang terpenting dari awal implementasi *Pillar 1* bagi otoritas pajak adalah terkait cara MNE difilter agar dapat dipajaki di Indonesia. Informan kedua menyatakan bahwa data sangat dibutuhkan untuk filter MNE dan memutuskan MNE tersebut wajib *Pillar 1* atau tidak. Ditambahkan oleh Informan Kedua, bermula dari BEPS *Action 13*, pemerintah telah mengatur adanya *Country by Country Report* (CbCR) melalui Peraturan Menteri Keuangan 213/PMK.03/2016 tentang Jenis Dokumen dan/atau Informasi Tambahan yang Wajib Disimpan oleh Wajib Pajak yang Melakukan Transaksi dengan Para Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa, dan Tata Cara Pengelolaannya, atau dikenal dengan PMK Dokumentasi *Transfer Pricing* (TP Doc). CbCR merupakan kewajiban bagi wajib pajak dalam negeri yang tergabung dalam Grup Usaha MNE yang berposisi sebagai subjek pajak luar negeri. CbCR merupakan satu kesatuan dengan *Master File* dan *Local File* dalam suatu TP Doc. Dari data *master file*, otoritas pajak bisa menelusuri MNE yang akan ditargetkan dalam penerapan *Pillar 1*.

Kelemahan CbCR dalam konteks *Pillar 1* adalah rentang jaringan MNE yang dapat dicakup. Informasi dalam CbCR hanya bisa didapat Indonesia jika terdapat perusahaan anak atau anggota grup usaha (entitas konstituen) MNE tersebut yang berada di Indonesia. Padahal, kondisi riilnya tidak semua MNE seperti itu. Meskipun data yang diperoleh dari CbCR sudah lengkap, Informan Kedua menyebutkan bahwa otoritas pajak tidak bisa langsung menetapkan jumlah laba yang

tersebar di berbagai negara dan menentukan jumlah laba konsolidasinya.

Sebenarnya, sejak tahun 2016 sudah terdapat mekanisme *Exchange of Information* (Eol). Hal ini sebetulnya dapat difungsikan untuk pengumpulan data. Akan tetapi, Informan Kedua menambahkan perlunya hukum domestik untuk dapat menjalankan hal tersebut. Selain pengumpulan data, teknologi informasi dan kualitas sumber daya manusia (SDM) sangat diperlukan karena ini merupakan analisis multinasional yang perlu sumber daya mumpuni. Terlebih, dengan dibentuknya direktorat khusus di DJP, yaitu Data Informasi Perpajakan, sumber daya yang ahli dalam pencarian, pengolahan, penggabungan, dan penyajian data diperlukan dalam direktorat khusus tersebut. Selebihnya, Informan Kedua mengungkapkan pentingnya cara pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di Direktorat Data Informasi Perpajakan.

Perkembangan teknologi informasi tentunya dapat memudahkan sistem administrasi. Informan Kedua beropini bahwa otomatisasi data dan pelaporan akan menghemat biaya yang sangat besar. Apabila tidak seperti itu, sistem administrasi akan berpengaruh pada biaya yang membengkak dan akurasi data dipertanyakan. Salah satu cara antisipasi hal tersebut adalah pengembangan *core tax* dan kemudahan penggunaan Surat Pemberitahuan (SPT) yang memudahkan sistem pelaporan *Multinational Enterprises* (MNE) yang wajib *Pillar 1*. Kemudahan tersebut diikuti dengan tingkat pengawasan dan pemeriksaan untuk mengecek kebenarannya. Informan Kedua berpendapat bahwa Direktorat Jenderal Pajak dapat memberi kemudahan berupa pelaporan melalui SPT bisa langsung terhubung ke sistem DJP tanpa perlu mengunggah data lampiran tersendiri seperti laporan keuangan, laporan laba-rugi, dan sejenisnya berupa dokumen cetak. Hal ini sejalan dengan pendapat Informan Pertama terkait kewajiban administratif, yaitu model *single filing* pada *Pillar 1* yang pelaporannya hanya dilakukan satu kali oleh UPE (*Ultimate Parent Entity*). Laporan tersebut berupa laporan *Amount A* yg ditanggung satu grup MNE dan disampaikan kepada otoritas pajak di negara residen induk perusahaan (*Lead Tax Administration/LTA*). LTA ini akan memberikan notifikasi terhadap negara-negara pasar yang terdampak *Pillar 1*. Notifikasi tersebut diharapkan bisa tersinkronisasi dengan sistem DJP agar MNE tidak perlu lapor lagi di yurisdiksi Indonesia atau yurisdiksi sumber lainnya. Direktorat Jenderal Pajak sendiri masih menunggu hasil diskusi pada pertemuan *Task Force of Digital Economy* (TFDE) untuk mempersiapkan sistem perpajakan (perhitungan, penyetoran, pelaporan). Atas diskusi ini, kemungkinan akan ada *recipient jurisdiction* dan *reliefing jurisdiction* untuk mengeliminasi *double taxation*.

Tantangan selanjutnya adalah administrasi pajak wajib pajak luar negeri yang tentunya tidak memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Sistem

⁵ Narasumber dari Direktorat Jenderal Pajak

pembayaran dan pelaporan akan menjadi hal yang perlu dicarikan solusinya. Maka dari itu, DJP perlu bekerja sama dengan kementerian/lembaga lain, seperti Bank Indonesia, Kementerian Komunikasi dan Informasi, dan Kementerian Perdagangan.

Tak hanya sistem perpajakan, sumber daya manusia juga menjadi poin penting yang harus dipersiapkan untuk implementasi *Pillar* Satu. Peningkatan kompetensi pegawai DJP dilakukan secara berkesinambungan, mulai dari transfer ilmu dan pemahaman bertahap, misalnya dimulai dengan tahap pengenalan formulasi model bisnis ekonomi digital, pemahaman pajak internasional dan interaksi treaty dengan aturan domestik, lalu nantinya akan disisipkan dengan pemahaman terkait *Pillar* Satu. Informan ketiga menuliskan pada hasil wawancara berupa upaya DJP menyiapkan *training* mandiri berupa akses pelatihan maupun pembelajaran jarak jauh atau pelatihan internal secara konvensional. Direktorat Jenderal Pajak juga mendapat asistensi dari perwakilan OECD yang bertugas di gedung KPDJP (saat ini oleh Melinda Brown) dan juga kerja sama *training* dari OECD maupun lembaga internasional lainnya untuk mendukung sumber daya manusia di DJP.

4.3 Kesiapan hukum domestik dalam menyambut implementasi *Pillar 1* OECD

Salah satu tantangan dalam penerapan *Pillar 1* adalah tersedianya instrumen hukum yang memungkinkan penerapannya. Informan Pertama menyebutkan bahwa mekanisme pemberlakuan *Pillar 1* adalah melalui *Multilateral Convention* (MLC). Hal ini dikarenakan *Pillar 1* mengatur hal baru. Posisinya tidak mengubah pasal terkait Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B). Informan Pertama menambahkan bahwa apabila terjadi konflik, MLC atas *Pillar 1* akan didahulukan karena lebih spesifik atau khusus (*lex specialis derogat legi generali*).

Adanya MLC terkait *Pillar 1* kemudian diikuti dengan proses ratifikasi ke hukum domestik. Hal ini telah difasilitasi oleh Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) Pasal 32A. Proses ratifikasi ini penting karena negara tidak bisa memajaki apabila hukum domestik belum mengatur hak pemajakan, meskipun perjanjian internasional telah membolehkan. Setelah adanya ratifikasi, pemerintah melakukan *exchange* melalui OECD ke negara lainnya. Terakhir adalah implementasi secara efektif melalui PP atau PMK. Gambar III.4 menggambarkan alur implementasi *Pillar 1* pada hukum domestik.

Gambar 4.3 Alur Implementasi *Pillar 1* pada Hukum Domestik



sumber: (diolah oleh penulis)

Mekanisme yang berlaku dalam penerapan *Pillar 1* bukan melalui *withholding tax* sehingga aturan Pasal 26 tidak bisa diterapkan, meskipun subjek pajak luar negeri yang menjadi wajib pajaknya. Mekanisme *Pillar 1* akan cenderung menyerupai ketentuan sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Penunjukan Pemungut, Pemungutan, Dan Penyetoran, Serta Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai Atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud Dan/Atau Jasa Kena Pajak Dari Luar Daerah Pabean Di Dalam Daerah Pabean Melalui Perdagangan (PMK-48 PPN PMSE). Bedanya adalah PPN PMSE adalah pajak konsumen, sedangkan *Pillar 1* merupakan pajak *Multinational Enterprises* (MNE) itu sendiri.

Ada yang perlu diatur nantinya terkait implementasi *Pillar 1* ini, yaitu objek pajak. Permasalahannya adalah objek pajak yang seperti apa agar WPLN yang tidak mempunyai Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Indonesia dapat dipajaki. Informan Kedua, akademisi perpajakan internasional menerangkan bahwa ranah teknis masih belum ada, sejalan dengan pendapat Informan Pertama bahwa aturan terkait objek pajak ini harus diatur dalam Peraturan Pemerintah (PP) atau Peraturan Menteri Keuangan (PMK).

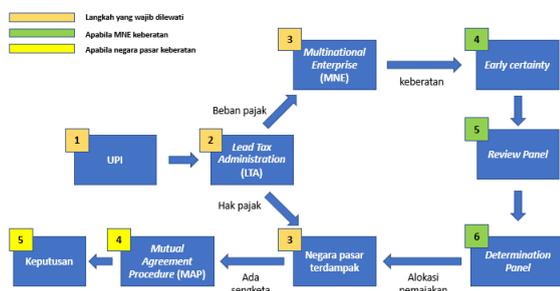
Proses implementasi masih butuh waktu lebih lama. *Pillar 1* masih membutuhkan adanya *model rules*, *communtery*, dan *annex*. Hal tersebut akan menjadi dasar rancangan peraturan pelaksana (PMK). Model peraturan sebagai dasar implementasi perlu standarisasi sesuai *model rules* yang dikeluarkan oleh OECD/G20.

Sebagai instansi yang bertanggung jawab atas penyusunan aturan domestik dan pelaksanaan kesepakatan global, Badan Kebijakan Fiskal (BKF) memiliki beberapa pertimbangan dalam menyusun ketentuan terkait implementasi *Pillar 1* OECD. Pertimbangan pertama adalah terkait hak pemajakan yurisdiksi pasar yang perlu diperjuangkan demi keadilan dalam perpajakan internasional. Selama ini, Indonesia tidak bisa mengenakan pajak karena tidak ada BUT, padahal industri digital yang berkembang tidak memerlukan kehadiran BUT untuk beroperasi di negara pasar. Pertimbangan kedua adalah Indonesia berperan sebagai presidensi G20 2021/2022 sehingga Indonesia memiliki tuntutan untuk komitmen terhadap hasil dari konsensus global. Salah satu topik yang diangkat dalam G20 adalah *international tax*, khususnya *Pillar 1* dan *Pillar 2*. Hal tersebut tentunya menjadi tanggung jawab Indonesia untuk berperan dalam penanda-tanganan dan implementasinya. Posisi Indonesia sebagai presidensi ini mengharuskannya untuk bersikap netral. Perannya adalah sebagai mediator apabila terjadi perdebatan yang alot karena berbagai kepentingan negara, baik negara maju maupun berkembang. Informan Pertama mengatakan bahwa keberpihakan Indonesia ada ketika menjembatani kepentingan antara negara maju dan negara berkembang. Sebagai penghubung itulah, Indonesia dapat berpihak untuk membela kepentingan

Indonesia, mewakili kondisi negara berkembang. Tentunya hal tersebut tidak bisa terlalu vokal.

Apabila MNE sebagai wajib pajak tidak setuju atau keberatan atas pemajakan yang dilakukan oleh yurisdiksi pasar (*Amount A*), MNE bisa mengajukan *early certainty*, seperti *Advance Pricing Agreement (APA)*. Setelah pengajuan tersebut, *early certainty* akan dimasukkan ke dalam panel, yang terdiri dari *review panel* dan *determination panel*. Porsi yang didapatkan negara pasar akan diputuskan di situ. Apabila terdapat *dispute*, mekanisme *Mutual Agreement Procedure (MAP)* biasa dapat dipilih. Gambar III.2 mengilustrasikan tahapan penyelesaian sengketa yang terjadi atas penerapan *Pillar 1*.

Gambar 4.4 Ilustrasi alur administrasi dan penyelesaian sengketa *Pillar 1*



sumber: (diolah penulis)

Terkait sanksi atas keputusan terhadap sengketa yang terjadi, Informan Kedua menerangkan bahwa ketentuannya adalah sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Informan Kedua menambahkan terkait sanksi lainnya yang dimungkinkan, yaitu pemblokiran akses data di negara sumber. Beliau menambahkan juga bahwa sanksi tidak hanya dikenakan terhadap MNE, tetapi juga DJP apabila membocorkan kerahasiaan data MNE yang memiliki kewajiban perpajakan di Indonesia.

Implementasi *Pillar 1* secara keseluruhan tidak hanya mencakup perubahan peraturan dalam UU HPP, PP, dan PMK. Informan Pertama menegaskan bahwa aturan terkait MAP dan pemeriksaan perlu diperbarui, begitu juga surat pemberitahuan pajak badan (SPT PPH Badan). Pembayaran ke tiap negara juga perlu diatur secara rinci untuk menghindari sengketa yang terjadi atas penerapan *Pillar 1*. Dari segi ekonomi digital atau dipersamakan dengan PPN PMSE, administrasi implementasi *Pillar 1* dapat ditampung dalam Kantor Pelayanan Pajak Badan dan Orang Asing (KPP Badora). Jenis wajib pajak yang ditangani juga bisa menjadi opsi tempat implementasi ini diadministrasikan. Karena mayoritas wajib pajaknya adalah wajib pajak besar sekali, administrasinya dapat diserahkan kepada *Large Tax Office* (KPP Wajib Pajak Besar).

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Pertama, *Pillar 1* OECD dikenakan pada *Multinational Enterprises (MNE)* yang memenuhi syarat dan batasan yang telah ditentukan, memenuhi *nexus test*, dan alokasinya berdasarkan pendapatan yang diperoleh dari Indonesia. Alokasi hak pemajakan ini diperkirakan akan memunculkan potensi tambahan penerimaan pajak yang mewujudkan keadilan dalam sistem perpajakan internasional. Proyeksi potensi pajaknya perlu diperhitungkan dengan biaya administrasi yang dikeluarkan.

Kedua, beberapa hal perlu disiapkan otoritas pajak terkait implementasi *Pillar 1* OECD, yaitu menyiapkan teknologi informasi, sumber daya manusia, dan penyederhanaan dalam proses administrasi perpajakan bagi MNE. Teknologi informasi yang terotomatisasi dapat menghemat biaya yang besar. Kualitas SDM mumpuni pun dapat memaksimalkan tugas pengumpulan dan analisis data yang diperlukan sehingga potensi dan biaya administrasi dapat berjalan efektif dan efisien. Atas ketiga hal tersebut, otoritas pajak perlu menyusun skala prioritas, mana yang akan ditingkatkan terlebih dahulu.

Ketiga, instrumen hukum domestic telah memfasilitasi penerapan *Pillar 1*, yaitu Pasal 32A UU HPP. Sementara, peraturan pelaksanaannya tengah dipersiapkan, baik dalam bentuk Peraturan Pemerintah maupun Peraturan Menteri Keuangan. Aturan terkait MAP dan SPT Badan pun perlu diperbarui untuk tujuan implementasi *Pillar 1*. Aturan-aturan tersebut perlu diselaraskan dengan kesepakatan dalam *Pillar 1* serta dampaknya terhadap potensi pemajakan dan penanaman modal di Indonesia.

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Penelitian terbatas pada tenggat waktu Presidensi G20 berlangsung sampai bulan November 2022. Hal ini berakibat pada kemungkinan perbedaan hasil pembahasan dengan keadaan dan perkembangan implementasi *Pillar Satu* di lapangan. Asumsi ataupun proyeksi yang dicantumkan dalam penelitian bisa jadi ada perbedaan sehingga muncul ketidaksempurnaan pada penelitian tersebut. Hal ini memunculkan diskusi berkelanjutan terkait topik bahasan yang diusung penulis terkait implementasi *Pillar Satu* ini. Penelitian selanjutnya diperlukan untuk meluruskan gagasan/pendapat penulis dan menyempurnakannya sesuai perkembangan penerapan hak pemajakan terhadap yurisdiksi sumber, terutama ketika *Pillar Satu* diratifikasi secara utuh dan aturan domestik yang lebih detail telah disahkan secara hukum.

DAFTAR PUSTAKA (REFERENCES)

- African Tax Administration Forum. (2021, Mei 12). *ATAF Sends Revised Pillar One Proposal to The Inclusive Framework*. Diambil kembali dari African Tax Administrative Forum: <https://www.ataftax.org/ataf-sends-revised-pillar-one-proposals-to-the-inclusive-framework#>
- Alphabet Inc Class A (GOOGL)*. (2022, Mei 19). Dipetik Mei 19, 2022, dari Investing.com:

- <https://www.investing.com/equities/google-inc-financial-summary>
- Amit, R., & Zott, C. (2001). Value creation in E-business. *Wiley Online Library*.
- Annur, C. M. (2022, Maret 17). *Perusahaan Induk Google Kantongi Pendapatan US\$257 Miliar pada 2021*. (A. Mutia, Editor) Dipetik Mei 10, 2022, dari Databoks:
<https://databoks.katadata.co.id/datapublish/2022/03/17/perusahaan-induk-google-kantongi-pendapatan-us257-miliar-pada-2021#:~:text=Perusahaan%20induk%20Google%2C%20Alphabet%20Inc,32%20miliar%20sepanjang%20tahun%20lalu>.
- Arnold, B. (2016). *International Tax Primer*. Alphen aan den Rijn: Wolters Kluwer.
- Badan Kebijakan Fiskal. (2021, Juli 15). Manfaat Kesepakatan Sistem Perpajakan Internasional yang Baru Bagi Indonesia. Jakarta. Dipetik Juli 6, 2022
- Badan Kebijakan Fiskal. (2022, Mei 17). *Kurs Pajak*. Diambil kembali dari Badan Kebijakan Fiskal:
<https://fiskal.kemenkeu.go.id/informasi-publik/kurs-pajak>
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2022, Mei 31). Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2021. Jakarta. Diambil kembali dari
https://staner.id/LHP_LapKeu_Pempus
- Bauer, M. (2020). Unintended and Undesired Consequences: The Impact of OECD Pillar I and II Proposals on Small Open Economies. *ECIPE Occasional Paper*, 3.
- Cockfield, 2003, dikutip dalam Bohórquez, Ángela. (2016). Virtual Permanent Establishment: An Approach to The Taxation of Electronic Commerce Transactions. *Revista de Derecho Fiscal*, 89-102.
- Dabla-Norris, E., & dkk. (2021). *Digitalization and Taxation in Asia*. Washington DC: International Monetary Fund.
- Darussalam, & Septriadi, D. (2017). *Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda: Panduan, Interpretasi, dan Aplikasi*. Jakarta: Penerbit DDTC (PT Dimensi International Tax).
- Darussalam, & Septriadi, D. (2017). *Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda: Panduan, Interpretasi, dan Aplikasi*. Jakarta: DDTC (PT Dimensi International Tax).
- Darussalam, Septriadi, D., & Kristiaji, B. (2013). *Transfer Pricing: Ide, Strategi, dan Panduan Praktis dalam Perspektif Pajak Internasional*. Jakarta: Danny Darussalam.
- Direktorat Jenderal Pajak. (2021). UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan Klaster Perpajakan Internasional.
- Firmansyah, B., & Rahayu, N. (2020). Analisis Kesiapan Otoritas Pajak dalam Pemajakan atas Ekonomi Digital. *Journal of Public Sector Innovations*, 5, 13-22.
- G20 Indonesia. (2022). *Jalur Keuangan*. Diambil kembali dari G20 Indonesia:
<https://g20.org/id/finance-track-2/>
- International Monetary Fund. (2022, April). *World Economic Outlook Database*. Diambil kembali dari International Monetary Fund:
<https://www.imf.org/en/Publications/WEO/weo-database/2022/April/select-subjects?c=536>,
- Isabel Lamers, dkk dalam Darussalam. (2017, November 19). *Apa itu BEPS?* Dipetik April 18, 2022, dari DDTCNews:
<https://news.ddtc.co.id/apa-itu-beps-11361>
- Kristiaji, B. (2021, November 15). KTT G20: Kejelasan Arah Pajak Global Untuk Indonesia. (A. Hawari, Pewawancara) Diambil kembali dari
<https://www.youtube.com/watch?v=70k15w79ylc>
- Lathifa, D. (2019, Oktober 4). *Hubungan Tax Avoidance, Tax Planning, Tax Evasion & Anti Avoidance Rule*. Dipetik Mei 13, 2022, dari Online Pajak: <https://www.online-pajak.com/tentang-pajak/hubungan-tax-avoidance-tax-planning-tax-evasion-anti-avoidance-rule>
- Millot, V., Johansson, Å., Sorbe, S., & Turban, S. (2020). Corporate taxation and investment of multinational firms: Evidence from firm-level data. *OECD Taxation Working Papers*, 51, 3. doi:<https://doi.org/10.1787/9c6f9f2e-en>
- Murray, J. (2021, Agustus 18). *Guide to Internet Sales Tax Laws*. Dipetik Mei 19, 2022, dari The Balance:
<https://www.thebalance.com/guide-to-internet-sales-tax-laws-5198008>
- Navarro, A. (2021, November 9). The Allocation of Taxing Rights under Pillar One of the OECD Proposal. *OUP Handbook of International Tax Law (F. Haase, G. Kofler eds., Oxford University Press 2021 Forthcoming)*. doi:<https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3825612>
- OECD. (2015). *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy ACTION 1: 2015 Final Report*. Paris: OECD Publishing. doi:<http://dx.doi.org/10.1787/9789264241046-en>
- OECD. (2021). *Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*. OECD/G20 BEPS Project.
- OECD. (2021). *Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*. OECD/G20 BEPS Project.
- Otoritas Jasa Keuangan. (2021, Oktober 12). [LIVE] OJK VIRTUAL INNOVATION DAY 2021 DAY 2. YouTube. Diambil kembali dari
<https://www.youtube.com/watch?v=zZUTQ7wcWlk>
- Oxford (2019), dikutip dalam Budiarta, K., & dkk. (2020). *Ekonomi dan Bisnis Digital*. Yayasan Kita Menulis.
- Parada, L. (2019, December 2016). The Unified Approach Under Pillar 1: An Early Analysis.

- Tax Notes International*, 96. Diambil kembali dari <https://ssrn.com/abstract=3522027>
- Parada, L. (2019). The Unified Approach Under Pillar 1: An Early Analysis. *Tax Notes International*, 96, 986.
- Pemerintah Indonesia. (2008). Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan.
- Pemerintah Indonesia. (2020, Maret 31). Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2020. *Lembaran Negara Tahun 2020 Nomor 87*. Jakarta.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2021, Oktober 29). Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Jakarta: Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 246.
- Rakhmindyarto. (2014, April 7). Base Erosion and Profit Shifting (BEPS): Aktivitas Ekonomi Global dan Peran OECD. Diambil kembali dari <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/artikel-dan-opini/base-erosion-and-profit-shifting-beps-aktivitas-ekonomi-global-dan-peran-oecd/>
- Rakhmindyarto. (2014, April 7). Base Erosion and Profit Shifting (BEPS): Aktivitas Ekonomi Global dan Peran OECD. Kementerian Keuangan Republik Indonesia. Diambil kembali dari <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/artikel-dan-opini/base-erosion-and-profit-shifting-beps-aktivitas-ekonomi-global-dan-peran-oecd/>
- Redaksi PajakOnline. (2020, Maret 3). *Google Pun Bayar Pajak di Indonesia*. Dipetik Mei 19, 2022, dari Pajak Online: <https://www.pajakonline.com/google-pun-bayar-pajak-di-indonesia/>
- Santoso, Y. I. (2022, Februari 27). *G-20 Sepakati Aturan Perpajakan Dua Pilar OECD Dijalankan Mulai 2023*. Diambil kembali dari DDTC News: <https://news.ddtc.co.id/g-20-sepakati-aturan-perpajakan-dua-pilar-oecd-dijalankan-mulai-2023-37104>
- Sianturi, P. (2017). Peran Ekonomi Digital Dalam Mendorong Pertumbuhan Ekonomi Nasional. *Jurnal Inspirasi BPSDM Provinsi Jawa Barat*, 8, 51-55.
- United Nations. (2021). Article 12b – Income From Automated Digital Services. 3.
- Wildan, M. (2021, Agustus 2). *Perluasan Cakupan OECD Pilar 1 Berdampak Terhadap PTE? Ini Kata DJP*. Diambil kembali dari DDTC News: <https://news.ddtc.co.id/perluasan-cakupan-oecd-pilar-1-berdampak-terhadap-pte-ini-kata-djp-31706>
- Williams, P., & dkk. (2017). Contributions of multinational enterprises to economic development in Ghana: A myth or reality? *International Journal of Development and Sustainability*, 6, 2068-2081. Diambil kembali dari www.isdsnet.com/ijds