PERBANDINGAN ALTERNATIF ASPEK PEMAJAKAN BAGI PENYEDIA LAYANAN OVER THE TOP ASING

Hendrie Ardhiansyah
Politeknik Keuangan Negara STAN
Nurhidayati
Politeknik Keuangan Negara STAN

Alamat Korespondensi: nurhidayati@pknstan.ac.id

INFORMASI ARTIKEL

Diterima Pertama
[September 2019]

Dinyatakan Diterima
[27 September 2019]

KATA KUNCI:
Digital, tax treaty

KLASIFIKASI JEL:
O33, O38

ABSTRAK

Over the years, the rise of digital economy has confused countries in their efforts to tax foreign companies without physically presence within their jurisdiction. One of the potential tax revenues that have not been optimally digging comes from the digital sector. The digital economy sector has enormous potential along with the rapid development of information and communication technology, especially the internet. This digital economy market is dominated by internet-based services commonly called Over The Top (OTT) services and is filled with global content owned by foreign companies. This article argues the provisions of taxation for foreign OTT lending providers in England, Australia, India, and Japan. This research used a qualitative non-case study approach. This study outlines the strengths and weaknesses of each alternative.

Dalam tahun-tahun terkini, kebangkitan ekonomi digital telah membingungkan negara-negara dalam upaya mereka untuk mengenakan pajak perusahaan asing yang tanpa kehadiran fisik. Salah satu potensi penerimaan pajak yang belum digali secara optimal berasal dari sektor digital. Sektor ekonomi digital memiliki potensi yang sangat besar seiring dengan perkembangan pesat teknologi informasi dan komunikasi, khususnya internet. Pasar ekonomi digital ini didominasi oleh layanan berbasis internet yang biasa disebut layanan Over The Top (OTT) dan dipenuhi dengan konten global yang dimiliki oleh perusahaan asing. Artikel ini mengemukakan ketentuan perpajakan untuk penyedia pinjaman OTT asing di Inggris, Australia, India, dan Jepang. Artikel ini disusun menggunakan pendekatan kualitatif non-studi kasus. Penelitian ini menguraikan kelebihan dan kelemahan masing-masing alternatif yang digali dari beberapa negara tersebut yang sudah melakukan praktik pemajakan terhadap OTT asing.

1. PENDAHULUAN

Era digital membawa tantangan tersendiri bagi dunia perpajakan. Salah satu faktor penyebab kegagalan pencapaian target penerimaan pajak adalah belum optimalnya penggalan potensi penerimaan pajak yang ada, di antaranya yaitu potensi pada sektor ekonomi digital. Sebagaimana dikutip BBC Indonesia (13 Juni 2017), pendapatan iklan internet di Indonesia sebesar US\$830 juta (Rp11 triliun) dan diperkirakan setengahnya berasal dari Google. Namun, Google Indonesia hanya membayar pajak berdasarkan fee sebesar 4% dari pendapatan iklan di Indonesia yang diterima Google Indonesia sebagai kantor perwakilan Google yang berpusat di California. Perkiraan pajak perusahaan Google dapat mencapai Rp437,5 miliar per tahun.

Untuk mengejar pajak dari para penyedia layanan OTT asing pemerintah dapat belajar dari pengalaman negara lain yang menerapkan kebijakan unilateral seperti Inggris, Australia, dan India. Ketiga negara tersebut berhasil memajaki perusahaan raksasa teknologi seperti Google dan Facebook. Pertama, terdapat *Diverted Profits Tax* (DPT) yang berlaku di Inggris. Pajak ini merupakan jenis pajak baru dan bukan PPh badan sehingga tidak menyalahi ketentuan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B). Pajak ini hanya dikenakan jika perusahaan OTT diketahui membuat BUT di negara lain yang tarif PPh-nya di bawah 80% dari tarif PPh badan Inggris. Dengan peraturan tersebut, Inggris memaksa Google untuk membayar 130 juta poundsterling atau setara Rp2,2 triliun sebagai utang pajak sejak 2005 (CNN Indonesia, 20 September 2016). Kedua, terdapat contoh dari Australia yang memberlakukan undang-undang anti penghindaran pajak perusahaan multinasional (Multinational Anti-Avoidance Law/MAAL). Bendahara Pemerintah Australia Scott Morrison mengungkapkan bahwa Australia akan menerima tambahan penerimaan dari pajak Google hingga A\$2 miliar atau sekitar Rp20,5 triliun, sejak berlakunya MAAL pada akhir 2015 lalu (DDTCNews, 23 Maret 2017). Selanjutnya, pemerintah Australia juga mengumumkan penerapan DPT yang mulai berlaku pada 1 Juli 2017 dengan tarif pajak sebesar 40%. Ketiga, terdapat skema *Equalisation Levy* yang diterapkan oleh India. Direktur Perpajakan Internasional John Hutagaol sebagaimana diberitakan dalam Tempo.co (19 Januari 2017) mengatakan bahwa pemerintah India berhasil menarik pajak Google dengan skema *Equalisation Levy* bagi perusahaan digital. Kementerian Keuangan India membentuk skema ini di luar undang-undang PPh untuk memungut pajak dari transaksi iklan lewat Google AdSense, yang disebut Google Tax. Setiap entitas yang memasang iklan lewat perusahaan digital dengan Google AdSense wajib membayar pajak 6% kepada pemerintah. Selain ketiga alternatif tersebut, pemerintah juga dapat menerapkan kebijakan optimalisasi PPN sesuai rekomendasi Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) dalam BEPS Action Plan 1: 2015 Final Report untuk mengejar potensi penerimaan PPN atas transaksi

barang dan jasa digital yang selama ini masih banyak yang lolos dari pemajakan. Untuk itu, pemerintah perlu mengubah beberapa ketentuan dalam peraturan PPN. Perubahan ini dilakukan untuk mewajibkan penyedia layanan OTT asing mendaftarkan usahanya sehingga dapat memungut, menyetor, dan melaporkan PPN atas transaksinya dengan konsumen Indonesia. Artikel ini mendiskusikan bagaimana Inggris, Australia, dan India serta revisi peraturan PPN untuk optimalisasi penerimaan pajak yang dilakukan Jepang dalam memajaki *over the top* tersebut.

2. KERANGKA TEORI

2.1. Teori Manfaat

Teori manfaat (*benefit theory*) menurut Klaus Vogel sebagaimana dikutip Pinto (2003, 18) mendasarkan hak pemajakan pada keseluruhan manfaat dan layanan yang negara berikan kepada wajib pajak yang berhubungan dengan suatu negara. Berdasarkan teori manfaat, pajak dianggap sebagai harga yang harus dibayar oleh wajib pajak atas semua layanan yang diberikan oleh negara. Negara dimana penghasilan dihasilkan seharusnya mendapatkan kompensasi atas semua biaya penyediaan barang publik yang telah dikeluarkan. Manfaat yang diberikan oleh negara-negara sumber menurut Reuven S. Avi Yonah sebagaimana dikutip Pinto (2003, 19) dapat berupa manfaat umum maupun khusus. Manfaat umum yang diberikan oleh negara sumber dapat berupa layanan pendidikan, kesehatan, kepolisian, keamanan, dan pertahanan. Sementara itu, manfaat khusus yang diberikan oleh negara sumber misalnya menyediakan struktur peradilan yang kondusif dan berkepastian hukum, menjaga nilai tukar mata uang yang stabil, dan mempertahankan tingkat suku bunga yang relatif rendah sehingga mendorong kondisi ekonomi yang stabil, persaingan bisnis yang kondusif, dan tingkat kepercayaan konsumen yang tinggi. Teori manfaat ini mendukung pemajakan atas penghasilan yang diterima oleh wajib pajak luar negeri oleh negara sumber. Negara sumber telah menghabiskan biaya untuk menyediakan sebagian besar atau semua manfaat yang terkait perolehan penghasilan wajib pajak luar negeri. Oleh karena itu, hak pemajakan harus diberikan kepada negara sumber sebagai kompensasi kepada pemerintah.

2.2. Tax Treaty

Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) atau *tax treaty* menurut Hutagaol (2000, 5) adalah perjanjian pajak antara dua negara bilateral yang mengatur mengenai pembagian hak pemajakan atas penghasilan yang diperoleh atau diterima oleh penduduk dari salah satu atau kedua negara pihak pada persetujuan. Pembagian hak pemajakan tersebut diatur dengan tujuan untuk mencegah seminimal mungkin terjadinya pengenaan pajak berganda. Pencegahan pajak berganda tersebut diatur dengan membatasi hak

pemajakan dari negara sumber atas penghasilan yang timbul dari wilayah yuridiksinya. Hal-hal yang diatur

dalam tax treaty di antaranya adalah subjek pajak yaitu pengaturan terhadap Subjek Pajak Dalam Negeri, Subjek Pajak Luar Negeri, dan BUT, objek pajak yaitu penghasilan atas kegiatan usaha, penghasilan atas penjualan saham dan aset, dividen, bunga, royalti, dan penghasilan atas jasa tertentu, jenis pajak, tarif, kondisi khusus lainnya yang secara umum menjadi sengketa atau rentan terjadi pemajakan berganda, serta prosedur dalam melaksanakan Mutual Agreement Procedure (MAP), Exchange of Information (EOI), dan bantuan penagihan pajak. Kewenangan tax treaty Indonesia diatur dalam Pasal 32A UU PPh yang menjelaskan bahwa “pemerintah berwenang untuk melakukan perjanjian dengan pemerintah negara lain dalam rangka penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak.” Sesuai dengan penjelasan pasal tersebut, kedudukan tax treaty adalah lex specialist terhadap undang-undang domestik. Artinya, jika ada ketentuan undang-undang domestik yang bertentangan dengan ketentuan *tax treaty* maka yang dimenangkan adalah ketentuan *tax treaty*.

2.3. Framework untuk Mengevaluasi Pilihan

OECD (2015, 134-135) menjelaskan prinsip-prinsip yang harus diperhatikan dalam rangka mengevaluasi pilihan dalam pemajakan ekonomi digital. Dalam mengevaluasi pilihan tersebut, tidak ada satu prinsip yang lebih diutamakan daripada prinsip-prinsip lainnya. Evaluasi atas pilihan dalam pemajakan ekonomi digital harus dilakukan dengan mempertimbangkan semua prinsip yang ada. Prinsip-prinsip tersebut adalah sebagai berikut:

- a. *Neutrality*: Pajak harus berusaha netral dan setara antar bentuk-bentuk aktivitas bisnis. Tidak terdapat diskriminasi perlakuan perpajakan antara transaksi dalam kegiatan ekonomi digital dan model bisnis konvensional yang serupa proses bisnisnya.
- b. *Efficiency*: Manfaat dari penerapan kebijakan pajak harus lebih tinggi dari biaya adopsinya, termasuk biaya transisi dan implementasi. Evaluasi efisiensi pilihan kebijakan harus mempertimbangkan apakah kebijakan yang ada saat ini masih dapat diterapkan, atau sudah tidak bisa mengikuti kemajuan teknologi.
- c. *Certainty and simplicity*: Peraturan pajak yang mudah dipahami akan memudahkan wajib pajak untuk mengantisipasi konsekuensi pajak dari transaksi dan membantu otoritas pajak dalam mengevaluasi kepatuhan. Sistem pajak yang sederhana juga cenderung membuat biaya kepatuhan lebih rendah dan menghasilkan sistem perpajakan yang lebih efisien.
- d. *Effectiveness and fairness*: Pajak yang dikenakan harus dilakukan pada jumlah dan waktu yang tepat. Pengenaan pajak juga harus mempertimbangkan

pihak yang mungkin akan menanggung beban tertinggi dan proporsinya.

- e. *Flexibility and sustainability*: Pilihan kebijakan tidak hanya berdasarkan pada kemampuan pilihan mengatasi tantangan pajak di lingkungan saat ini,

tetapi untuk sejauh mungkin mengingat sulitnya memprediksi perkembangan masa depan. Kebijakan pajak harus cukup fleksibel dan dinamis untuk menyesuaikan diri dengan masa depan perkembangan bisnis dan teknologi.

- f. *Proportionality*: Pilihan kebijakan harus memperhatikan dampak yang mungkin timbul. Pilihan kebijakan sebaiknya disesuaikan dengan ruang lingkup tantangan khusus yang akan dihadapi.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini disusun dengan pendekatan kualitatif non studi kasus. Sumber data primer berupa hasil wawancara diperoleh dari wawancara mendalam (*in-depth interview*) kepada perwakilan perumus kebijakan, pengguna kebijakan, dan praktisi atau akademisi. Daftar informan dan alasan pemilihannya adalah sebagai berikut: (1) Ramzil Huda, Pelaksana Seksi Perjanjian dan Kerja Sama Perpajakan Internasional I, Direktorat Perpajakan Internasional, DJP, Ramzil yang bertugas dengan fokus pada *tax treaty* ini pernah terlibat dalam perumusan beberapa peraturan terkait perpajakan internasional, termasuk peraturan terkait layanan OTT, (2) Ardian Rulli Kristianto, *Account Representative* di Seksi Pengawasan dan Konsultasi II, KPP Badan dan Orang Asing, Ardian mengawasi secara langsung administrasi perpajakan Google Asia Pacific, (3) Aji Witono, Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi I, Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Wajib Pajak Besar Tiga. Aji sebelumnya merupakan Kepala Seksi Pengawasan dan Konsultasi II, KPP Badan dan Orang Asing yang menangani administrasi perpajakan perusahaan teknologi multinasional asing seperti Facebook Singapore, Google Asia Pacific, dan Kakao Corporation, (4) Anung Andang Wiratama, *Account Representative* di Seksi Pengawasan dan Konsultasi IV, KPP Wajib Pajak Besar Dua. Anung yang sebelumnya pernah bertugas di Direktorat Perpajakan Internasional, Kantor Pusat DJP saat ini mengawasi administrasi perpajakan perusahaan multinasional di KPP Wajib Pajak Besar Dua, (5) Ardian Rulli Kristianto, *Account Representative* di Seksi Pengawasan dan Konsultasi II, KPP Badan dan Orang Asing, Ardian mengawasi secara langsung administrasi perpajakan Google Asia Pacific, (6) Iman Santoso, mitra di kantor konsultan *Ernst & Young* dan dosen di Universitas Indonesia. Iman memiliki keahlian dalam administrasi dan kebijakan fiskal dan perpajakan internasional. Iman pernah menangani perusahaan-perusahaan multinasional seperti Reuters dan Lockheed Martin, (7) Andreas Adoe, peneliti perpajakan internasional di Ortax Indonesia dan dosen di Universitas Indonesia. Andreas memiliki pengalaman bekerja di DJP dan pernah menjadi peneliti senior di

International Bureau of Fiscal Documentation (IBF, (8) Anang Mury Kurniawan, pengajar di Pusdiklat Pajak dan Politeknik Keuangan Negara STAN.

Sementara itu, data sekunder dalam penelitian berupa data dan informasi dari buku, tesis, jurnal, laporan, berita, dan peraturan terkait perpajakan internasional khususnya terkait pemajakan bagi penyedia layanan OTT asing.

4. HASIL PENELITIAN

4.1. Alternatif Pemajakan bagi Penyedia Layanan OTT Asing

4.1.1. Diverted Profit Tax, Inggris

DPT yang mulai berlaku pada 1 April 2015 ini diperkenalkan dalam Finance Act 2015 untuk mencegah dan melawan aktivitas pengalihan keuntungan dari Inggris. DPT dimaksudkan untuk menyasar perusahaan multinasional besar yang melakukan perencanaan untuk menghindari atau mengurangi pajak atas keuntungan yang dihasilkan atau terhubung dengan Inggris. Otoritas pajak Inggris, Her Majesty's Revenue and Customs (HMRC) dapat mengenakan pajak dengan tarif 25% (lebih tinggi dari tarif normal) atas keuntungan yang dialihkan ke luar negeri. DPT merupakan pajak denda (*penal tax*) untuk mendorong perusahaan merestrukturisasi pengaturan bisnis yang relevan sehingga keuntungannya tidak dialihkan dari Inggris.

Evaluasi DPT ini dari aspek *neutrality*, jika dilihat dari sisi ekonomis, penerapan DPT cukup memenuhi prinsip netralitas karena dapat membuat para penyedia layanan OTT asing harus membayar pajak di Inggris. Dengan demikian, para penyedia layanan OTT asing tidak akan lagi diuntungkan dari sisi pajak dibandingkan dengan penyedia OTT domestik yang selama ini sudah membayar pajak. Dengan adanya DPT, penyedia layanan OTT asing dan penyedia layanan OTT domestik dapat menanggung beban pajak dalam jumlah yang relatif sama. Dari sisi persamaan perlakuan antar bentuk bisnis, penerapan DPT kurang memenuhi prinsip netralitas. Hal ini dikarenakan DPT tidak menggunakan prinsip perpajakan internasional yang berlaku umum dalam memajaki penghasilan yang diterima oleh subjek pajak luar negeri. Selain itu, DPT hanya menyasar pajak pada perusahaan besar tertentu (*targeted*).

Dari aspek *efficiency* dapat digambarkan untuk menerapkan DPT otoritas pajak Inggris melakukan perubahan terhadap sistem teknologi dan informasi serta penambahan jumlah pegawai. HMRC dalam Tax Information and Impact Note Diverted Profits Tax menyatakan bahwa untuk menerapkan DPT diperlukan perubahan terhadap sistem teknologi dan informasi dengan biaya sekitar £300 ribu dan penambahan jumlah pegawai dengan biaya sekitar £2,3 juta untuk tahun 2015/2016 hingga 2016/2017 dan £1 juta untuk tahun-tahun setelahnya. Bagi otoritas pajak, penerapan DPT dapat meningkatkan biaya administrasi (*administration cost*) karena petugas pajak harus

menilai struktur pengaturan dan transaksi bisnis wajib pajak tertentu yang memenuhi kriteria DPT. Petugas pajak harus menentukan apakah pengaturan dan transaksi bisnis wajib pajak termasuk ke dalam ruang lingkup DPT sebelum mengeluarkan surat pemberitahuan awal dan ketetapan pajak. Selain itu, biaya administrasi bagi otoritas pajak juga dapat meningkat karena adanya potensi sengketa dan gugatan dari wajib pajak yang cukup besar akibat adanya ketidakpatuhan dalam ketentuan DPT. Pada tahap selanjutnya, biaya administrasi bagi otoritas pajak akan semakin murah jika setelah dikeluarkan surat ketetapan atau secara sukarela wajib pajak melakukan restrukturisasi pengaturan bisnisnya untuk menaati peraturan pajak, misalnya dengan membentuk BUT di Inggris. Hal ini dapat terjadi karena perusahaan besar biasanya cenderung patuh ketika sudah ada peraturan yang jelas. Dengan demikian, otoritas pajak akan lebih mudah melakukan pengawasan wajib pajak sehingga tidak menimbulkan biaya administrasi yang tinggi. Sementara itu, wajib pajak juga akan mengalami peningkatan biaya kepatuhan (*compliance cost*) karena harus meninjau ulang pengaturan dan transaksi bisnisnya yang mungkin dapat menjadi subjek DPT. Dengan ketentuan DPT yang cukup kompleks ini wajib pajak akan kesulitan untuk melakukan sendiri pekerjaan tersebut sehingga membutuhkan bantuan konsultan pajak. Selanjutnya, wajib pajak harus menyampaikan pemberitahuan terkait dengan pengaturan dan bisnisnya yang mungkin dapat menjadi subjek DPT tersebut kepada otoritas pajak. Pada tahap selanjutnya, biaya kepatuhan bagi wajib pajak dapat menjadi lebih murah jika dibandingkan dengan ketiadaan peraturan yang jelas sehingga dapat menimbulkan sengketa dengan otoritas pajak. Wajib pajak dapat menanggung biaya kepatuhan yang lebih mahal ketika harus menghadapi pemeriksaan bukti permulaan, penyidikan, dan upaya penegakan hukum lainnya untuk menyelesaikan sengketa dengan otoritas pajak. Selain itu, wajib pajak yang tidak patuh pada ketentuan perpajakan juga dapat menerima tanggapan yang tidak baik dari masyarakat yang dapat berpengaruh buruk pada reputasinya. Selanjutnya dari sisi *certainty and simplicity*, ketentuan DPT dapat dikatakan cukup kompleks dan tidak sederhana. Penerapan DPT dilakukan dengan beberapa pengujian yang membutuhkan judgement oleh petugas pajak berdasarkan fakta dan kondisi yang tersedia. Kewenangan tersebut akan menimbulkan ketidakpastian bagi wajib pajak mengenai kewajiban pajak yang harus dipenuhinya. Bagi otoritas pajak, penentuan suatu pengaturan transaksi bisnis wajib pajak yang dapat dikenakan DPT juga bukan hal yang mudah. Dibutuhkan data dan informasi yang akurat terkait pengaturan dan transaksi bisnis wajib pajak agar otoritas pajak tidak salah mengambil keputusan. Skema pengaturan dan transaksi wajib pajak yang berbeda-beda dan sering berubah juga menambah kesulitan dalam pengujian kepatuhan oleh otoritas pajak. Ditinjau dari aspek *effectiveness and fairness*, DPT dirancang untuk mendorong perusahaan besar

untuk mengubah perilaku yang bertujuan meminimalkan kewajiban pajak melalui penggunaan *contrived arrangement*, atau mereka harus membayar pajak dengan tarif yang lebih tinggi (25%) daripada tarif pajak penghasilan badan (20% pada saat itu). DPT ini tidak ditargetkan secara khusus pada sektor atau perusahaan tertentu, melainkan pada perilaku dan pengaturan skema transaksi tertentu. Efektivitas penerapan DPT dapat dilihat dari penerimaan pajak yang diterima sebagai hasil dari surat ketetapan DPT yang dikeluarkan oleh otoritas pajak dan tambahan jumlah penerimaan pajak penghasilan badan yang dikumpulkan dari perusahaan yang mengubah perilakunya karena penerapan DPT. Pemerintah Inggris merilis informasi di website resminya yang menunjukkan bahwa pada tahun 2015/2016 DPT menghasilkan penerimaan pajak sebesar £31 juta. Selanjutnya, pada periode tahun 2016/2017 DPT menghasilkan penerimaan pajak sebesar £281 juta, dimana £138 juta di antaranya dikumpulkan dari penerbitan surat ketetapan DPT. Sementara itu, aspek *fairness* dari penerapan DPT dapat dilihat dari pihak yang menanggung beban pajak akhir dan proporsinya. Dalam hal ini, pihak yang menanggung beban DPT adalah perusahaan yang dapat disimpulkan dengan dasar yang kuat telah melakukan penghindaran pajak. Mereka harus menanggung konsekuensi atas penghindaran pajak yang dilakukannya dengan membayar pajak dengan tarif yang lebih tinggi daripada tarif pajak perusahaan normal. Wajib pajak tidak akan dikenakan DPT jika tidak dapat disimpulkan dengan dasar yang kuat oleh otoritas pajak bahwa pengaturan transaksi bisnisnya bertujuan untuk menghindari pajak di Inggris. Dengan demikian, penerapan DPT cukup memenuhi prinsip *fairness*.

Tinjauan dari sisi *flexibility and sustainability*, DPT cukup memenuhi prinsip fleksibilitas karena mengatur ketentuan yang substansial terkait penghindaran pajak dalam menentukan kewajiban pajak yang harus dipenuhi oleh wajib pajak yang terlibat dalam suatu pengaturan dan skema transaksi tertentu. Ketika suatu kondisi tertentu terpenuhi maka DPT dapat berlaku tanpa harus melihat model bisnis wajib pajaknya. Namun, jika dilihat dari sudut pandang global, *sustainability* DPT ini akan dipengaruhi oleh perkembangan perpajakan internasional terkait ekonomi digital. DPT yang berlaku saat ini lebih tepat untuk dijadikan solusi jangka pendek sehingga ketika konsensus perpajakan internasional terkait ekonomi digital tercapai, kemungkinan besar DPT akan ditinggalkan. Selanjutnya dari aspek *proportionality*, penerapan DPT dapat dilihat dari ruang lingkup dan dampak yang mungkin timbul. DPT memiliki ruang lingkup yang luas dan tidak terbatas pada perusahaan berbasis digital saja. DPT lebih menasar kepada perusahaan global besar dengan perilaku dan pengaturan skema transaksi tertentu yang bertujuan menghindari pajak di Inggris. Sementara itu, dampak yang mungkin timbul dari penerapan DPT yaitu menurunnya daya saing dalam dunia usaha Inggris. Dari survei Tax Journal (2015) kepada direktur dan

kepala perpajakan perusahaan-perusahaan besar, 71% responden berpendapat bahwa penerapan DPT telah menurunkan daya saing perpajakan Inggris, dengan sejumlah perhatian pada tindakan sepihak Inggris dalam memperkenalkan pajak baru bisa menyebabkan pajak berganda, ketidakpastian, dan kerumitan. Sementara itu, sebanyak 21% responden percaya bahwa penerapan DPT tidak menurunkan daya saing pajak Inggris secara signifikan, sebanyak 8% responden menyatakan bahwa penerapan DPT dibutuhkan untuk memastikan perusahaan membayar pajak dengan jumlah yang wajar. Dampak lain yang mungkin dihadapi pada penerapan DPT yaitu kemungkinan besar untuk mendapatkan tantangan dan gugatan dari dunia usaha. Sebagai contoh, perusahaan distributor minyak dan gas Glencore Energy telah mengajukan *judicial review* atas surat ketetapan pajak yang dikeluarkan oleh otoritas pajak Inggris dengan alasan pengujian yang dilakukan oleh HMRC tidak benar, HMRC tidak memberikan alasan yang memadai pada penghitungan DPT, dan penghitungan DPT yang tidak masuk akal.

4.1.2. *Multinational Anti-Avoidance Law dan Diverted Profits Tax, Australia*

Berbeda dengan Inggris yang menerapkan DPT untuk melawan penghindaran pembentukan BUT (*permanent establishment avoidance*) dan skema pengalihan laba lainnya sekaligus, Australia memilih untuk melawan penghindaran pajak tersebut secara bertahap. Australia menetapkan MAAL terlebih dahulu pada tahun 2015 untuk melawan *permanent establishment avoidance*. Kemudian, baru pada 1 Juli 2017 Australia memberlakukan DPT untuk melawan skema pengalihan laba lainnya. Perbedaan lainnya yaitu Australia menempatkan MAAL dan DPT dalam General Anti-Avoidance Rule (GAAR) UU PPh. Hal ini berbeda dengan Inggris yang menempatkan DPT di luar UU PPh. MAAL dirancang untuk melawan penggerusan basis pajak Australia oleh perusahaan multinasional yang menggunakan *artificial/contrived arrangements* untuk menghindari atribusi laba usaha ke Australia melalui *taxable presence* di Australia. Berdasarkan ketentuan MAAL, setiap perusahaan multinasional yang ditemukan menghindari pajak Australia harus membayar kembali pajak terutang (ditambah bunga) dan denda hingga 100% dari pajak terutang.

Evaluasi dari aspek *neutrality*, perlakuan antar bentuk bisnis, MAAL dan DPT dianggap belum memenuhi prinsip netralitas karena tidak menggunakan prinsip perpajakan internasional yang berlaku umum. Selain itu, MAAL dan DPT hanya menasar wajib pajak tertentu. Jika dilihat dari sisi ekonomis, penerapan MAAL dan DPT cukup memenuhi prinsip netralitas karena membuat penyedia layanan OTT asing harus membayar pajak atas penghasilan yang diperoleh dari Australia, sama halnya dengan penyedia layanan OTT domestik. Dengan demikian, para penyedia layanan OTT asing tidak lagi diuntungkan dari sisi beban pajak dibandingkan

dengan penyedia layanan OTT domestik. Hal ini dapat menciptakan persaingan yang lebih sehat dalam pasar ekonomi digital.

Selanjutnya dilihat dari sisi *efficiency*, *Tax Avoidance Taskforce* ini berperan penting terhadap keberhasilan penerapan MAAL dan DPT. Pemerintah Australia telah menganggarkan *Tax Avoidance Taskforce* sebesar A\$679 juta selama empat tahun. Sama halnya dengan DPT Inggris, penerapan MAAL dan DPT Australia juga dapat meningkatkan biaya administrasi karena petugas pajak harus menilai struktur pengaturan dan transaksi bisnis wajib pajak tertentu yang memenuhi kriteria. Petugas pajak harus menentukan apakah pengaturan dan transaksi bisnis wajib pajak termasuk ke dalam ruang lingkup MAAL dan DPT sebelum mengeluarkan surat pemberitahuan awal dan ketetapan pajak. Pada tahap selanjutnya, biaya administrasi bagi otoritas pajak akan semakin murah jika setelah dikeluarkan surat ketetapan atau secara sukarela wajib pajak melakukan restrukturisasi pengaturan bisnisnya untuk menaati peraturan, misalnya dengan membentuk BUT di Australia. Hal ini dapat terjadi karena perusahaan besar biasanya cenderung patuh ketika sudah ada peraturan yang jelas. Dengan demikian, otoritas pajak akan lebih mudah melakukan pengawasan terhadap wajib pajak sehingga tidak menimbulkan biaya administrasi yang tinggi. Sementara itu, wajib pajak juga akan mengalami peningkatan biaya kepatuhan karena perlu meninjau ulang pengaturan dan transaksi bisnisnya yang mungkin dapat menjadi subjek MAAL dan DPT. Dengan ketentuan MAAL dan DPT yang cukup kompleks ini wajib pajak akan kesulitan untuk melakukan sendiri pekerjaan tersebut sehingga membutuhkan bantuan konsultan pajak. Namun, wajib pajak tidak diwajibkan menyampaikan pemberitahuan terkait dengan pengaturan bisnisnya yang mungkin dapat menjadi subjek MAAL dan DPT tersebut kepada otoritas pajak. Pada tahap selanjutnya, biaya kepatuhan bagi wajib pajak dapat menjadi lebih murah jika dibandingkan dengan ketiadaan peraturan yang jelas sehingga dapat menimbulkan sengketa dengan otoritas pajak. Wajib pajak dapat menanggung biaya kepatuhan yang lebih mahal ketika harus menghadapi pemeriksaan bukti permulaan, penyidikan, dan upaya penegakan hukum lainnya untuk menyelesaikan sengketa dengan otoritas pajak. Selain itu, wajib pajak juga dapat menerima tanggapan yang tidak baik dari masyarakat yang dapat berpengaruh pada reputasinya. Dari segi *certainty* and *simplicity*, ketentuan MAAL dan DPT dapat dikatakan cukup kompleks dan tidak sederhana. Penerapan MAAL dan DPT dilakukan dengan beberapa pengujian yang membutuhkan judgement oleh petugas pajak berdasarkan fakta dan kondisi yang tersedia. Oleh karena itu, hal ini dapat menimbulkan ketidakpastian bagi wajib pajak mengenai jumlah dan saat terutang pajaknya. Bagi otoritas pajak, untuk menentukan suatu pengaturan transaksi bisnis wajib pajak dapat dikenakan MAAL dan DPT juga tidak mudah. Dibutuhkan data dan informasi yang akurat terkait pengaturan dan transaksi bisnis wajib pajak agar

otoritas pajak tidak salah mengambil keputusan. Skema pengaturan dan transaksi wajib pajak yang berbeda-beda dan sering berubah juga menambah kesulitan dalam pengujian kepatuhan wajib pajak.

Otoritas pajak Australia merilis informasi tentang dampak positif pada perilaku wajib pajak setelah berlakunya MAAL yang menyatakan bahwa banyak perusahaan multinasional e-commerce terbesar yang

mau memindahkan pengakuan pendapatan penjualan mereka ke Australia. Selanjutnya, aspek *fairness* dari penerapan MAAL dan DPT di Australia cukup terpenuhi. Dalam hal ini, pihak yang menanggung beban pajak dari MAAL dan DPT adalah perusahaan yang melakukan penghindaran pajak. Konsekuensi dari tindakan penghindaran pajak tersebut adalah perusahaan harus membayar pajak dengan tarif pajak yang lebih tinggi ditambah dengan denda.

Sama halnya dengan Inggris, MAAL dan DPT Australia cukup fleksibel karena mengatur ketentuan-ketentuan yang substansial terkait penghindaran pajak. MAAL dan DPT dapat berlaku ketika suatu kondisi tertentu terpenuhi tanpa harus melihat model bisnisnya. Dengan demikian, perkembangan teknologi yang dapat mengubah model bisnis wajib pajak masih dapat dijangkau oleh MAAL dan DPT selama ketentuan substansialnya terpenuhi. MAAL dan DPT juga akan lebih *sustainable* karena adanya fleksibilitas dalam menghadapi perkembangan teknologi dan model bisnis wajib pajak. Namun, *sustainability* MAAL dan DPT ini juga akan dipengaruhi oleh perkembangan perpajakan internasional terkait ekonomi digital. MAAL dan DPT yang lebih tepat untuk solusi jangka pendek kemungkinan besar akan ditinggalkan ketika konsensus perpajakan internasional terkait ekonomi digital sudah tercapai.

Sebagaimana DPT Inggris, MAAL dan DPT Australia juga memiliki ruang lingkup yang luas dan tidak terbatas pada perusahaan berbasis digital saja. MAAL dan DPT juga menasar perusahaan besar yang memenuhi persyaratan tertentu (*targeted*) yang melakukan penghindaran pajak. Sementara itu, dampak yang mungkin timbul dari penerapan MAAL dan DPT yaitu menurunnya daya saing dunia usaha. Selain itu, terdapat kemungkinan menghadapi gugatan oleh wajib pajak yang cukup besar.

4.1.3. *Equalisation Levy, India*

Equalisation Levy diperkenalkan dalam Chapter VIII Finance Act 2016 tanggal 14 Mei 2016. *Equalisation Levy* didefinisikan sebagai pajak yang dipungut atas penerimaan pembayaran atau piutang untuk jasa-jasa tertentu (*specified services*) berdasarkan ketentuan Chapter VIII Finance Act 2016. Pajak ini tidak menjadi bagian dari Income Act, 1961. Pada tanggal 27 Mei 2016, otoritas pajak India, Central Board of Direct Taxes (CBDT) mengeluarkan *Equalisation Levy Rules, 2016* yang menjadi aturan pelaksanaan *Equalisation Levy*. *Equalisation Levy* mulai berlaku efektif 1 Juni 2016

dengan tarif 6% atas penerimaan pembayaran atau piutang untuk jasa-jasa tertentu.

Sebelum berlakunya Equalisation Levy, penyedia layanan OTT asing menikmati unfair advantage dibandingkan dengan penyedia layanan OTT domestik. Sementara penyedia layanan OTT domestik harus membayar pajak dengan tarif tertentu, penyedia layanan OTT asing bisa bebas dari pemajakan di negara sumber karena tidak memiliki keberadaan fisik di negara sumber. Hal ini dapat menyebabkan penyedia layanan OTT domestik sulit untuk bersaing dengan penyedia layanan OTT asing karena harus menanggung beban pajak yang lebih tinggi. Dilihat dari sisi ekonomis, penerapan Equalisation Levy dapat memenuhi prinsip netralitas karena dapat menyetarakan beban pajak yang ditanggung oleh penyedia layanan OTT domestik dan penyedia layanan OTT asing. Dengan demikian, penyedia layanan OTT asing dan domestik dapat bersaing pada kondisi yang sama (level playing field).

4.1.4. Optimalisasi Pajak Pertambahan Nilai, Jepang

Pada tahun 2015 Jepang mengubah sebagian ketentuan dalam *Japan Consumption Act* dengan perubahan pada pajak konsumsi atas penyerahan jasa lintas negara seperti distribusi konten digital. Kebijakan optimalisasi PPN ini dari segi netralitas dapat dilihat bahwa pengenaan PPN pada transaksi penyediaan barang dan jasa digital oleh penyedia layanan OTT asing dapat menciptakan *level playing field* antara penyedia layanan OTT asing dan domestik. PPN tidak akan lagi menjadi faktor pertimbangan konsumen dalam memanfaatkan barang dan jasa elektronik dari penyedia layanan OTT asing. Hal ini dapat menciptakan persaingan usaha yang lebih sehat antara penyedia layanan OTT asing dan domestik sehingga dapat mendukung perkembangan industri ekonomi digital nasional.

Dari sisi efisiensi, pengumpulan PPN pada transaksi B2C barang dan jasa digital dari konsumen akhir ke penyedia layanan yang memiliki fasilitas dan teknologi tinggi dapat mendukung tercapainya efisiensi. Dengan adanya dukungan pelaporan secara elektronik, penyedia layanan OTT asing yang sudah familiar dengan teknologi informasi tidak akan mengalami kesulitan untuk memenuhi kewajiban administrasi PPN. Dengan demikian, wajib pajak tidak akan menanggung biaya kepatuhan pajak yang tinggi. Bagi otoritas pajak, skema pengukuhan penyedia layanan OTT asing sebagai pemungut PPN ini akan mempermudah tugas dalam pengawasan kepatuhan wajib pajak atas transaksi penyerahan barang dan jasa digital kepada konsumen Indonesia. Otoritas pajak tidak lagi harus mengawasi konsumen orang pribadi yang jumlahnya sangat banyak dengan nilai transaksi yang tidak cukup besar. Dengan demikian, otoritas pajak dapat berfokus pada pengawasan penyedia layanan OTT asing yang memiliki kewajiban untuk mengadministrasikan PPN atas transaksinya dengan konsumen Indonesia.

Ketentuan PPN terkait penyerahan barang dan jasa digital cukup sederhana sehingga dapat memberikan kepastian bagi wajib pajak. Hampir semua negara memiliki pajak atas konsumsi yang relatif sama dalam hal mekanisme pemenuhan kewajiban PPN-nya. Hal ini dapat memberikan kemudahan bagi penyedia

layanan OTT asing yang ditunjuk sebagai pemungut PPN untuk beradaptasi dengan sistem perpajakan di negara-negara pasar. Untuk lebih dapat memberikan kepastian, otoritas pajak dapat mengumumkan informasi dan ketentuan pajak yang relevan di situsnya sehingga dapat membantu penyedia layanan OTT asing dalam pemenuhan kewajiban PPN-nya.

4.2. Perbandingan Berbagai Alternatif Pemajakan

Secara umum, semua alternatif pemajakan bagi penyedia layanan OTT asing di Indonesia tersebut telah cukup memenuhi prinsip-prinsip kebijakan pajak. Namun, masih terdapat beberapa prinsip kebijakan pajak yang masih kurang terpenuhi, terutama yaitu neutrality, certainty and simplicity, dan proportionality. Alternatif DPT Inggris, MAAL dan DPT Australia, dan Equalisation Levy India kurang memenuhi prinsip neutrality karena tidak menggunakan prinsip umum perpajakan internasional yang berlaku dan hanya menasar wajib pajak tertentu. Selain itu, alternatif DPT Inggris serta MAAL dan DPT Australia juga kurang memenuhi prinsip certainty and simplicity karena ketentuan peraturannya yang kompleks dan terdapat ketidakpastian yang cukup tinggi. Sementara itu, Equalisation Levy kurang memenuhi prinsip proportionality karena memiliki ruang lingkup yang tidak cukup besar dengan hanya menasar pembayaran pada transaksi B2B iklan online yang diterima oleh penyedia layanan OTT asing. Meskipun secara formal berada di luar tax treaty, DPT dan Equalisation Levy secara material mengatur ketentuan yang sama dengan tax treaty. Hal ini dapat menyebabkan ketentuan DPT dan Equalisation Levy mengesampingkan ketentuan tax treaty (treaty override). Selain itu, penerapan DPT dan Equalisation Levy dapat menimbulkan pajak berganda. Sementara itu, penerapan alternatif optimalisasi PPN tidak akan menimbulkan treaty override karena PPN tidak berada dalam ruang lingkup *tax treaty*.

Dari sisi tantangan penerapan alternatif pemajakan di Indonesia terkait dengan peraturan perundang-undangan, penerapan DPT Inggris dan Equalisation Levy India memerlukan pembentukan undang-undang perpajakan baru di luar UU PPh, sedangkan penerapan alternatif MAAL dan DPT Australia hanya memerlukan perubahan atas UU PPh dengan menempatkan ketentuannya dalam GAAR. Sementara itu, penerapan alternatif optimalisasi PPN memerlukan perubahan ketentuan peraturan PPN terkait dengan pendaftaran, pemungutan, dan pelaporan PPN bagi penyedia layanan OTT asing. Perubahan ini diperlukan untuk dapat mengukuhkan

penyedia layanan OTT asing sebagai PKP sehingga harus memenuhi kewajiban PPN-nya.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Ketentuan perpajakan untuk penyedia layanan OTT asing di Indonesia yang berlaku saat ini, penyedia layanan OTT asing hanya dapat dikenakan pajak penghasilan di Indonesia jika melakukan kegiatan usaha melalui BUT. Padahal, penentuan BUT bagi penyedia layanan OTT asing masih mengandalkan keberadaan fisik sebagaimana diatur dalam UU PPh dan P3B. Akibatnya, penyedia layanan OTT asing yang umumnya tidak memiliki keberadaan fisik di Indonesia sehingga tidak dapat ditetapkan sebagai BUT, belum dapat dikenakan pajak atas penghasilan yang diperolehnya dari Indonesia. Penyerahan barang dan jasa digital oleh penyedia layanan OTT asing kepada konsumen di Indonesia merupakan objek PPN yang wajib dipungut, disetor, dan dilaporkan sendiri oleh konsumen (*self assessment*). Pada transaksi B2C penyerahan barang dan jasa digital, konsumen orang pribadi atau badan yang bukan PKP tidak memiliki insentif untuk memungut, menyetor, dan melaporkan PPN karena tidak dapat mengkreditkan PPN Masukan. Akibatnya, sistem pemungutan PPN secara *self assessment* menjadi tidak efektif sehingga negara kehilangan banyak potensi penerimaan PPN dari transaksi B2C penyerahan barang dan jasa digital ini. Alternatif pemajakan bagi penyedia layanan OTT asing yang paling memungkinkan untuk diterapkan saat ini adalah optimalisasi PPN dengan mewajibkan penyedia layanan OTT asing mendaftarkan diri untuk dikukuhkan sebagai PKP.

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Penelitian tidak melakukan studi banding langsung terkait pembahasan alternatif-alternatif pemajakan bagi penyedia layanan OTT asing di negara-negara lain. Kemudian, data penerimaan pajak yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder yang diperoleh dari berbagai sumber di internet. Pembahasan dalam penelitian ini hanya mencakup kebijakan unilateral yang telah dilakukan di negara Inggris, Australia, dan India. Pembahasan kebijakan pemajakan ekonomi digital belum mencakup kebijakan multilateral melalui *Multilateral Instrument on Tax Treaty* (MLI) yang saat ini masih berlangsung.

DAFTAR PUSTAKA (REFERENCES)

Buku dengan Pengarang Tunggal:

Gunadi. 2007. Pajak Internasional. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.

Hutagaol, John L. 2000. Pemahaman Praktis P3B. Jakarta: Salemba Empat.

In-text reference: (Hutagaol, 2000)

Moleong, Lexy J. 2014. Metodologi Penelitian Kualitatif. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.

Sugiyono. 2016. Metode Penelitian Kuantitatif, kualitatif dan R & D. Bandung: Alfabeta.

Artikel Jurnal:

Anderson, John. 2016. An Over-The-Top Exemption: It's Time to Fairly Tax and Regulate the New Internet Media Services. Ottawa: Canadian Centre for Policy Alternatives.

Brauner, Yariv dan Andres Baez. 2015. Withholding Taxes in the Service of BEPS Action 1: Address the Tax Challenges of the Digital Economy. Amsterdam: IBFD Publications BV.

CBDT. 2016. Proposal for Equalization Levy on Specified Transactions. New Delhi: CBDT.

Demski, J. S., and D. E. M. Sappington. 1989. Hierarchical structure and responsibility accounting, *Journal of Accounting Research* 27 (Spring): 40-58.

DG-IPOL. 2015. Over-the-Top Players: Market Dynamics and Policy Challenges. Brussels: European Union.

HMRC. 2015. Diverted Profits Tax: Guidance. London: HMRC.

Hongler, Peter dan Pasquale Pistone. 2015. Blueprints for a New PE Nexus to Tax Business Income in the Era of the Digital Economy. Amsterdam: IBFD Publications BV.

Mehta, Amar. 2016. Is the Equalisation Levy Compatible with India's Existing Treaty Network. Bengaluru: India International Tax.

National Tax Agency. 2015. Revision of Consumption Taxation on Cross-border Supplies of Services. Tokyo: National Tax Agency.

Website:

Aeny, Suci Noor. 2017. Begini Cara Negeri Kanguru Pajaki Facebook dan Google. DDTCNews, 23 Maret 2017. <http://news.ddtc.co.id/artikel/9668/australiabegini-cara-negeri-kanguru-pajaki-facebook-dan-google/> (diakses 29 September 2017).

APJII. 2016. Penetrasi & Perilaku Pengguna Internet Indonesia. Jakarta: APJII.

Australian Taxation Office. Multinational Anti-Avoidance Law (MAAL). [https://www.ato.gov.au/Business/Large-business/In-detail/Business-bulletins/Articles/Multinational-Anti-Avoidance-Law-\(MAAL\)/](https://www.ato.gov.au/Business/Large-business/In-detail/Business-bulletins/Articles/Multinational-Anti-Avoidance-Law-(MAAL)/) (diakses 30 September 2017).

BBC Indonesia. 2017. Google Capai Kesepakatan Soal Pembayaran Pajak di Indonesia. BBC Indonesia, 13 Juni 2017. <http://www.bbc.com/indonesia/indonesia40258540> (diakses 29 September 2017).

Cahyani, Dewi Rina. 2017. Google Menunggak Pajak, Begini Cara India Menagihnya. Tempo.co, 19 Januari 2017. <https://bisnis.tempo.co/read/837561/google-menunggak-pajak-begini-cara-india-menagihnya> (diakses 29 September 2017).

Darussalam, Danny. 2016. Bentuk Usaha Tetap (BUT). DDTCNews, 15 September 2016.

- <http://news.ddtc.co.id/artikel/7816/pajak-internasional-6-bentuk-usahatetap-but/> (diakses 29 September 2017).
- Deshmukh, Dharsana. 2017. Equalisation Levy: A Year in Review!. Orange, 13 Juni 2017. http://orange.taxsutra.com/articles/7deffae4ea5519280b47e63972d116/expert_article (diakses 30 Desember 2017). American Accounting Association, Committee on Concepts and Standards for External Financial Reports. 1977. *Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance*. Sarasota, FL: AAA.
- Diverted Profits Tax Act 2017. Australia. <https://www.legislation.gov.au/Details/C2017A00021> (diakses 29 September 2017).
- Fajrina, Hani Nur. 2016. Cara Inggris Kejar Pajak dari Google. CNN Indonesia, 20 September 2016. <https://www.cnnindonesia.com/teknologi/20160920145646185-159680/cara-inggris-kejar-pajak-dari-google/> (diakses 29 September 2017).
- Finance Act 2016. India. <http://www.cbec.gov.in/resources//htdocs-cbec/finact2016.pdf> (diakses 29 September 2017).
- Finance Act 2015. Inggris. http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2015/11/pdfs/ukpga_20150011en.pdf (diakses 29 September 2017).
- Glienmourinsie, Disfiyant. 2017. Pemerintah dan Google Capai Kesepakatan Pajak. Sindonews, 13 Juni 2017. <https://ekbis.sindonews.com/read/1213163/33/pemerintah-dan-google-capai-kesepakatan-pajak-1497333026> (diakses 29 September 2017).
- Government of the United Kingdom. Diverted Profits Tax Yield: Methodological Note. <https://www.gov.uk/government/publications/diverted-profits-tax-yieldmethodological-note/diverted-profits-tax-yield-methodological-note> (diakses 29 September 2017).
- Nistanto, Reska K. 2016. Google, Facebook, dan OTT Asing Gondol Rp 14 Triliun Keluar Indonesia. Kompas.com, 1 Mei 2016. <http://tekno.kompas.com/read/2016/05/01/15140057/Google.Facebook.dan.OTT.Asing.Gondol.Rp.14.Triliun.Keluar.Indonesia> (diakses 29 September 2017).
- Pinto, Dale. 2003. *E-commerce and Source-based Income Taxation*. Amsterdam: IBFD Publications BV.
- Quddus, Ghina Ghaliya. 2017. Google Akhirnya Setuju Bayar Pajak di Indonesia. Tribunnews.com, 14 Juni 2017. <http://www.tribunnews.com/bisnis/2017/06/14/google-akhirnya-setuju-bayarpajak-di-indonesia> (diakses 29 September 2017).
- _____. 2017. Pajak Akui Sulit Pajaki Bisnis Digital Asing. Kontan.co.id, 16 Juni 2017. <http://m.kontan.co.id/news/pajak-akui-sulit-pajaki-bisnis-digitalasing> (diakses 29 September 2017).
- Santos, Ramon Tomazela. 2016. The United Kingdom's Diverted Profits Tax and Tax Treaties: An Evaluation. *Bulletin for International Taxation* 70, no. 7: 399-405.
- Tax Journal. 2015. Views from Business on the Coalition's Tax policies and Priorities for a New Government. Report of a Tax Journal/Pinsent Masons Survey May 2015. London: Tax Journal.
- Tax Laws Amendment (Combating Multinational Tax Avoidance) Act 2015 No. 170, 2015. Australia. <https://www.ato.gov.au/law/view/pdf/acts/20150170.pdf> (diakses 29 September 2017).
- Utomo, Eviera Maharani. 2013. Transaksi E-commerce sebagai Potensi Penerimaan Pajak di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Universitas Negeri Surabaya* 2, no. 1
- Buku Terjemahan:**
- Creswell, John W. 2014. *Penelitian Kualitatif dan Desain Riset, Memilih di Antara Lima Pendekatan*. Penerj. Ahmad L. Lazuardi. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Karya Ilmiah:**
- Mustika, Nita 2008. *Kebijakan Pajak atas Penghasilan yang Didapat dari Transaksi E-commerce*. Depok: Universitas Indonesia.
- OECD. 1989. *Tax Treaty Overrides*. Paris: OECD Publishing.
- _____. 2001. *Tax Treaty Characterisation Issues*. Paris: OECD Publishing.
- _____. 2003. *Commentaries on The Articles of The Model Tax Convention*. Paris: OECD Publishing.
- _____. 2014. *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Action Plan 1: 2014 Deliverables*. Paris: OECD Publishing.
- _____. 2015. *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Action Plan 1: 2015 Final Report*. Paris: OECD Publishing.
- Sukiro, Armen Ringgo. 2017. *Analisis Karakteristik Perusahaan Penyedia Layanan Over The Top (OTT) Asing di Indonesia dan Kriteria Significant Digital Presence dari Sisi Perpajakan*. Tangerang Selatan: Politeknik Keuangan Negara STAN.

Tabel Perbandingan Berbagai Alternatif Pemajakan

DPT Inggris	MAAL dan DPT Australia	<i>Equalisation Levy</i> India	Optimalisasi PPN
<p>Kelebihan:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Potensi penerimaan pajak besar. 2. Pajak dikenakan pada perusahaan OTT. 3. Mendorong wajib pajak untuk patuh. 	<p>Kelebihan:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Potensi penerimaan pajak besar. 2. Pajak dikenakan pada perusahaan OTT. 3. Mendorong wajib pajak untuk patuh. 	<p>Kelebihan:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Mekanisme pemajakannya mudah. 2. Pajak dikenakan pada perusahaan OTT. 	<p>Kelebihan:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Hak pemajakannya jelas di Indonesia. 2. Potensi penerimaan dan potensi <i>loss</i> jelas. 3. Netral antara OTT asing dan domestik 4. Tidak terkait <i>tax treaty</i>.
<p>Kekurangan:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Tidak sesuai prinsip umum perpajakan internasional. 2. Dapat melanggar <i>tax treaty</i>. 3. Harus membentuk UU baru di luar PPh 4. Mekanisme pemajakannya sulit dan tidak pasti. 	<p>Kekurangan:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Tidak sesuai prinsip umum perpajakan internasional. 2. Dapat melanggar <i>tax treaty</i>. 3. Harus mengubah UU PPh. 4. Mekanisme pemajakannya sulit dan tidak pasti. 	<p>Kekurangan:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Tidak sesuai prinsip umum perpajakan internasional 2. Dapat melanggar <i>tax treaty</i> 3. Harus membentuk UU baru di luar PPh. 4. Beban <i>levy</i> bisa dialihkan kepada konsumen. 	<p>Kekurangan:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Pajak ditanggung oleh konsumen. 2. Harus mengubah UU PPN.