



Pengaturan Perpajakan Di Indonesia: Akses Indonesia Terhadap Organisation for Economic Co-operation and Development

Venti Kristian¹, Mardian Putra Frans²

¹ Fakultas Hukum, Universitas Kristen Satya Wacana, Indonesia, ventichriztian@gmail.com

² Fakultas Hukum, Universitas Kristen Satya Wacana, Indonesia

ABSTRACT

To become a member of the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), Indonesia needs to adjust tax regulations and laws in accordance with the standards or guidelines set by the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). There are many aspect that included if Indonesia want to become a member of the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). The standards or guidelines provided by the OECD constitute a framework known as the Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Sharing (BEPS). Indonesia already show their commitment to Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Sharing (BEPS). However, in implementation, Indonesia has not yet applied the principle of Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Sharing (BEPS). Therefore, this article aims to analyse what domestic tax regulations or laws need to be adjusted by the Indonesian Government to comply with this Inclusive Framework. This research is qualitative research with a normative juridical approach that relies on literature study as a data collection technique. The results of this research show that the Indonesian Government needs to make changes to tax regulations in each of the 15 action plans of the Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Sharing (BEPS) and Indonesia needs to do effectively if Indonesia want to become a member of the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD)

Cite this paper

Kristian, V., & Frans, M. P. (2024). Pengaturan Perpajakan Di Indonesia: Akses Indonesia Terhadap Organisation for Economic Co-operation and Development. *Widya Yuridika: Jurnal Hukum*, 7(3).

MANUSCRIPT INFO

Manuscript History:

Received:

2023-11-23

Accepted:

2024-09-08

Corresponding Author:

Venti Kristian,
ventichriztian@gmail.com

Keywords:

BEPS; OECD; Tax



Widya Yuridika: Jurnal Hukum is Licensed under a Creative Commons Attribution-ShareAlike 4.0 International License

Layout Version:

v.7.2024

PENDAHULUAN

Pada bulan Juli 2023, Pemerintah Indonesia, melalui Kementerian Koordinator Bidang Perekonomian, telah menyampaikan secara resmi minat Indonesia untuk menjadi salah satu anggota *the Organisation for Economic Cooperation and Development* (OECD).¹²

¹ Ruth Juwita, RI first ASEAN country to file for OECD membership, sumber: <https://www.thejakartapost.com/business/2023/08/11/ri-first-asean-country-to-file-for-oecd-membership.htm>, diakses 5 November 2023.

² Kementerian Keuangan Republik Indonesia, Kesiapan Indonesia Dalam Proses Akses Menjadi Anggota OECD, sumber: <https://media.kemenkeu.go.id/getmedia/42072dc6-6876-4c3b-b051->

Keinginan untuk berpartisipasi sebagai anggota dalam organisasi *prestigious* ini didasarkan pada cita-cita Pemerintah Indonesia untuk menghindari fenomena *middle-income trap* dengan cara mencapai pertumbuhan dan perkembangan ekonomi yang berdaya tahan, berkelanjutan, dan inklusif sebagai bagian dari Visi Indonesia Emas Tahun 2045.³ Menurut Menteri Keuangan Sri Mulyani, cita-cita tersebut dapat tercapai melalui keanggotaan OECD yang mampu memfasilitasi dan membantu Indonesia dalam memperkuat dasar (*foundation*) perekonomian, pemerintahan, serta kapasitas institusional dalam rangka menjadi negara berpendapatan tinggi.⁴ Adapun hubungan Indonesia dengan OECD telah berlangsung cukup lama. Tepatnya sejak tahun 2007, dimana Indonesia ditetapkan oleh OECD sebagai salah satu *key partners*, bersama dengan India, Afrika Selatan, Brazil, dan Tiongkok.⁵ Hubungan Indonesia dan OECD terefleksikan melalui dukungan Indonesia terhadap upaya OECD dalam menjalin kerja sama di kawasan Asia Tenggara yang ditandai dengan pembentukan OECD *Southeast Regional Program* (OECD SEARP). Indonesia pun menjadi *Co-Chairs* bersama dengan Jepang dalam OECD SEARP dari tahun 2014 sampai 2017.⁶ Indonesia berkomitmen untuk memperkuat hubungan dengan OECD ke tingkat yang lebih tinggi dengan menandatangani Indonesia-OECD *Framework of Cooperation Agreement* (FCA) pada tahun 2012, menjadikan Indonesia sebagai *key partner* OECD yang pertama kali menandatangani perjanjian tersebut. Indonesia memperbaharui Indonesia-OECD FCA pada tahun 2022, memperluas kerjasama ekonomi dan memperkuat komitmen Indonesia untuk berpartisipasi secara aktif di bawah OECD.⁷ Dalam perjalanan relasi antara keduanya, Indonesia dan OECD telah menghasilkan empat *Joint Work Programme* (JWP) di berbagai sektor, dimana JWP ini menjadi pedoman Indonesia dalam bekerja sama dengan OECD untuk mengimplementasikan standar umum kebijakan finansial dan ekonomi yang dimiliki OECD. Terlepas dari kenyataan bahwa Indonesia telah menjalin hubungan substantif dengan OECD dalam waktu yang cukup lama, upaya akses Indonesia ke dalam keanggotaan OECD tetap menghadapi beberapa tantangan, salah satu nya berkaitan dengan penyesuaian sistem finansial dan ekonomi Indonesia terhadap standar yang ditetapkan oleh OECD. Menteri Keuangan Sri Mulyani mengakui bahwa Indonesia perlu melakukan *multi-years reforms* agar Indonesia dapat memenuhi sejumlah standar kebijakan OECD bagi setiap calon anggota baru.⁸ Penyesuaian ini juga dilakukan dalam kasus negara Brazil, dimana negara tersebut harus meliberalisasi kurang lebih 200 peraturan yang mengatur sistem dan mekanisme finansial dan keuangan nasional.⁹ Dari sekian banyak sektor ekonomi dan finansial, perpajakan menjadi fokus utama reformasi yang dilakukan oleh Pemerintah Indonesia. Dalam sektor perpajakan, OECD menyediakan suatu pedoman yang perlu disesuaikan

[6c7c939fe7e0/SP104-Kesiapan-Indonesia-dalam-Proses-Akses-Menjadi-Anggota-OECD.pdf?ext=.pdf](#), diakses 4 November 2023.

³ Badan Kebijakan Fiskal, Indonesia Berniat Menjadi Anggota OECD, Apa Manfaatnya?, sumber: <https://fiskal.kemenkeu.go.id/baca/2023/08/10/4441-indonesia-berniat-menjadi-anggota-oecd-apa-manfaatnya>, diakses November 4, 2023.

⁴ Kementerian Keuangan Republik Indonesia, Menkeu: Seluruh Negara Anggota OECD Dukung Penuh Proses Akses Indonesia, sumber: <https://www.kemenkeu.go.id/informasi-publik/publikasi/berita-utama/Negara-Anggota-OECD-Dukung-Akses-Indonesia>, diakses 5 November 2023.

⁵ OECD, Key Partner: Indonesia, sumber: <https://www.oecd.org/southeast-asia/countries/indonesia/>, diakses 5 November 2023

⁶ Op.cit.

⁷ Kementerian Keuangan Republik Indonesia, Indonesia-OECD Renew Partnership for A More Resilient, Sustainable, and Inclusive Economy, sumber: https://fiskal.kemenkeu.go.id/files/siaran-pers/file/1658129513_sp98-indonesia-oecd-renew-partnership-for-a-more-resilient-sustainable-and-inclusive-economy.pdf, diakses 5 November 2023

⁸ Tira Santia, Indonesia Sudah Siap Jadi Anggota OECD? Ini Kata Sri Mulyani, sumber: <https://www.liputan6.com/bisnis/read/5420765/indonesia-sudah-siap-jadi-anggota-oecd-ini-kata-sri-mulyani>, diakses 4 November 2023

⁹ Flavio Mello, "The OECD enlargement on Latin America and the Brazilian candidacy", *Revista Brasileira de Política Internacional*, Volume. 63, Nomor. 2, April 2020, hlm. 8-11.

dengan pengaturan di masing-masing negara calon anggota. Pedoman tersebut dituangkan dalam suatu kerangka kerja yang bernama *Inclusive Framework on Base Erosion Profit Shifting* (BEPS). BEPS pada dasarnya adalah suatu aturan dan instrumen untuk mengatasi permasalahan perpajakan yang ada dan membantu setiap negara mencapai keuntungan maksimal dari sektor perpajakan. Pemerintah Indonesia telah menjadi bagian dari *Inclusive Framework on BEPS* yang disusun oleh OECD dan *Group of 20* (G20)¹⁰, tetapi Pemerintah Indonesia tetap perlu menyesuaikan peraturan perpajakan domestik dengan standar internasional yang telah ditetapkan dalam framework terkait sebagai bagian dari upaya untuk meminimalisasi risiko penggerusan bisnis pajak dan pergeseran laba. Walaupun Pemerintah Indonesia telah mengadopsi 10 dari 15 rencana aksi yang dijabarkan dalam BEPS, proses reformasi peraturan dan sistem perpajakan di Indonesia masih belum berlangsung secara komprehensif.¹¹ Terlepas dari fakta bahwa implementasi *Inclusive Framework on BEPS* merupakan salah satu aspek penting agar Indonesia dapat menjadi anggota OECD, literatur yang sudah ada sebelumnya mengenai *gap* antara peraturan perpajakan Indonesia dan pedoman BEPS yang ditetapkan oleh OECD dinilai masih kurang. Sebagian besar literatur yang ada hanya memfokuskan pada sektor diluar perpajakan, diantaranya penataan ekosistem bisnis, termasuk peningkatan kebijakan persaingan (*competition policy*),^{12,13} penguatan kebijakan anggaran,¹⁴ serta penerapan transparansi dan akuntabilitas kebijakan ekonomi.¹⁵ Oleh karena itu, penelitian ini merupakan suatu *intellectual endeavour* yang bertujuan untuk memberikan informasi mengenai peraturan perpajakan apa saja yang perlu diubah agar sesuai dengan rencana aksi BEPS. Penelitian ini berupaya untuk menjawab pertanyaan berikut, “Apa yang perlu diubah oleh Pemerintah Indonesia dari peraturan dan hukum perpajakan agar sesuai dengan rencana aksi BEPS?” Pemahaman mengenai ini bersifat penting, terutama bagi pembuat dan pengambil kebijakan, agar perubahan peraturan dan sistem perpajakan di Indonesia tidak hanya dapat dilakukan dalam waktu yang cepat dengan hasil yang tepat sesuai rencana aksi BEPS, tetapi perubahan tersebut tetap menjunjung tinggi prinsip utama perpajakan, yaitu prinsip keadilan, prinsip kepastian, prinsip kecocokan, prinsip ekonomi, serta prinsip efisiensi.

METODE

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan **metode kualitatif**. Adapun definisi dari penelitian kualitatif adalah jenis penelitian yang menghasilkan jawaban dan solusi terhadap masalah penelitian yang tidak dapat diperoleh menggunakan metode statistik dan matematik, layaknya penelitian kuantitatif.¹⁶ Penelitian ini menggunakan metode kualitatif karena penelitian ini menggunakan data deskriptif untuk memberikan informasi yang komprehensif dan mendalam mengenai penyesuaian peraturan perpajakan di Indonesia dan rencana aksi BEPS. Karena penelitian ini menelaah peraturan perpajakan yang ada di Indonesia dan mengidentifikasi peraturan perpajakan apa saja yang perlu diubah agar sesuai dengan rencana aksi BEPS, penelitian ini dapat dikategorikan sebagai **penelitian yuridis normatif**. Penelitian yuridis normatif merupakan suatu penelitian yang bertumpu pada

¹⁰ Safarina Hamida, Mengulas Implementasi 15 Aksi BEPS di berbagai Negara, sumber: <https://news.ddtc.co.id/mengulas-implementasi-15-aksi-beps-di-berbagai-negara-23935>, diakses 5 November 2023

¹¹ Maria Tambunan, “Adopting BEPS Inclusive Framework in Indonesia: Taxation Issues and Challenges in a Digital Era”, *Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi*, Volume. 27, Nomor. 23, September 2020, hlm. 142.

¹² Molly Leshner, “The OECD Regulatory Reform Review of Indonesia: Market Openness”, *OECD Trade Policy Paper*, Nomor. 138, June 2012.

¹³ Frederic Jenny and Yannis Katsoulacos, *Competition Law Enforcement in the BRICS and in Developing Countries*, Springer: Geneva, 2006, hal. 59-102.

¹⁴ OECD. *Survei Ekonomi OECD Indonesia*. OECD: Jakarta

¹⁵ OECD *OECD Kajian Open Government*. OECD: Jakarta

¹⁶ David Silverman, *Qualitative Research: Theory, Method and Practice*, California: SAGE Publication, 2004.

bahan hukum primer dengan melihat konsep, teori, atau peraturan perundangan-undangan yang berkaitan dengan penelitian. Penelitian kepustakaan merupakan nama lain dari jenis penelitian ini.¹⁷

Penelitian ini mengandalkan **studi kepustakaan** untuk mendapatkan data yang digunakan untuk menjawab masalah penelitian. Bahan yang digunakan di penelitian ini dapat dibagi menjadi dua, yaitu bahan primer dan bahan sekunder. Bahan primer yang digunakan berupa bahan hukum yang berlaku di Indonesia. Terdiri dari:

- a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945
- b. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan
- c. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan
- d. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- e. Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2011 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan
- f. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 152/PMK.03/2009 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 181/PMK.03/2007 tentang Bentuk dan Isi Surat Pemberitahuan, serta Tata Cara Pengambilan, Pengisian, Penandatanganan, dan Penyampaian Surat Pemberitahuan
- g. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang Perubahan atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi antara Wajib Pajak dengan Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa
- h. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-48/PJ/2010 tentang Tata Cara Pelaksanaan Prosedur Persetujuan Bersama (*Mutual Agreement Procedure*) berdasarkan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.

Bahan sekunder yang digunakan terdiri dari publikasi dan tulisan mengenai hukum, seperti jurnal atau buku. Dari data yang telah didapat, penelitian ini menggunakan **metode deduktif**. Metode deduktif adalah suatu langkah silogisme dimana analisa didapat dari data-data yang bersifat umum lalu didapat kesimpulan logis yang bersifat khusus. Dalam penelitian ini, data-data yang bersifat umum adalah peraturan perundang-undangan, jurnal, artikel, dan buku.

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Rencana Aksi *Inclusive Framework on BEPS*

Base Erosion and Profit Shifting, atau disingkat sebagai BEPS, mengacu pada strategi perencanaan pajak yang mengeksplorasi kesenjangan dan ketidaksesuaian dalam peraturan perpajakan dengan tujuan untuk membuat keuntungan perusahaan menghilang dari penghitungan perpajakan atau untuk mengalihkan keuntungan ke lokasi di mana terdapat sedikit atau tidak ada aktifitas perpajakan. Hal ini mengakibatkan pajak perusahaan yang dibayarkan sedikit atau sama sekali tidak dibayarkan.¹⁸¹⁹ Untuk mengatasi masalah ini,

¹⁷ Tanggul Ansari Negara, "Normative Legal Research in Indonesia: Its Origins and Approaches", *Audito Comparative Law Journal*, Volume. 4, Nomor. 1, 2023, hlm. 4.

¹⁸ Marco Lupi, "Basic Erosion and Profit Shifting (BEPS)," *Beijing Law Review*, Volume. 11, Nomor. 1, Maret 2020, hlm. 109-110.

¹⁹ Dharmapala, Dhammika, "What Do We Know About Base Erosion and Profit Sharing? A Review of Empirical Literature?", *Coase-Sandor Institute for Law and Economics*, Nomor. 702, 2014.

G20 Finance Minister meminta OECD untuk membangun kerangka kerja inklusif dengan melibatkan negara-negara dan yurisdiksi non-G20, khususnya negara berkembang. Alhasil, paket kerja sama BEPS telah dikembangkan oleh negara-negara OECD dan G20 melalui proyek BEPS dari *Committee on Fiscal Affairs* (CFA) OECD. Pada tahun 2016, CFA memutuskan untuk memperluas proyek BEPS dan menetapkan *Inclusive Framework on BEPS*. Hingga pada waktu penelitian, 135 negara/yurisdiksi telah tergabung menjadi anggota dari *Inclusive Framework* ini.²⁰ *Inclusive Framework on BEPS* terdiri dari 15 rencana aksi dengan tujuan untuk membekali negara-negara anggota dengan panduan dan instrumen domestik dan internasional untuk mengatasi penghindaran pajak, memastikan bahwa keuntungan perusahaan dapat menjadi subjek pajak.²¹ Rencana Aksi 1: Tantangan Pajak yang Timbul dari Digitalisasi. Rencana Aksi 1 terdiri dari dua pilar:²²

- a) Pilar pertama memastikan distribusi keuntungan dan hak perpajakan yang lebih adil antar negara sehubungan dengan perusahaan digital multinasional tersebut. Hal ini akan berdampak pada dialokasikannya kembali sebagian hak perpajakan atas perusahaan multinasional dari negara asal mereka ke pasar tempat mereka melakukan aktivitas bisnis dan memperoleh keuntungan terlepas dari apakah perusahaan tersebut mempunyai kehadiran fisik di dunia. Perusahaan yang menjadi subjek adalah perusahaan yang memiliki *global distribution* melebihi 20 miliar euro.
- b) Pilar kedua berupaya untuk memberikan landasan bagi persaingan pajak penghasilan badan, melalui pemberlakuan tarif pajak perusahaan minimum global yang dapat digunakan negara-negara untuk melindungi basis pajak mereka. Pajak penghasilan badan minimum global yang ditentukan adalah 15%.

Rencana Aksi 2: Menetralkan dampak pengaturan *hybrid mismatch*. Rencana Aksi 2 menekankan *design* domestic rules yang mencegah terjadinya pelanggaran terhadap *tax arbitrage*, yaitu penggunaan *double non-taxation* dan melanggar norma *single tax principle*. Fenomena ini lebih dikenal dengan *hybrid mismatch*, dimana badan usaha mengeksploitasi perbedaan peraturan pajak di antara dua negara yang berbeda. *Hybrid mismatch* dapat dilakukan dengan cara badan usaha menggunakan instrumen finansial yang sama namun diperuntukkan berbeda di masing-masing negara. Contoh: sebagai modal di negara A dan utang di negara B.²³

Rencana Aksi 3: Perusahaan Asing yang Dikuasai. Rencana Aksi 3 berfokus pada risiko bahwa wajib pajak dapat menghilangkan basis pajak di negara tempat tinggalnya dan dengan mengalihkan pendapatannya ke perusahaan asing yang dikendalikan oleh wajib pajak. Tanpa aturan tersebut, perusahaan asing memiliki peluang untuk mengalihkan keuntungan dan menangguk kewajiban membayar pajak dalam waktu jangka panjang. Rencana Aksi 3 merekomendasikan ketentuan *Controlled Foreign Companies* (CFC) yang bertujuan untuk pencegahan penghindaran pajak dalam ketentuan domestik, melalui peningkatan kendali (*control*) negara terhadap wajib pajak.²⁴

Rencana Aksi 4: Pembatasan terhadap pengurangan bunga. Rencana Aksi 4 berfokus pada pembebanan biaya bunga terkait transaksi pendanaan internal (*intra-group finance*). Suatu perusahaan global kerap kali membiayai perusahaan afiliasinya yang berada di negara yang memiliki tarif pajak rendah dengan modal, sedangkan membiayai perusahaan afiliasinya yang berada di negara dengan tarif pajak yang tinggi dengan utang. Mekanisme ini kemudian dilanjutkan dengan pembentukan *financial companies* di negara dengan tarif pajak yang

²⁰ OECD. *Background Brief: Inclusive Framework on BEPS*. OECD: Geneva

²¹ Deloitte, Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Actions, sumber: <https://www.deloitte.com/global/en/services/tax/analysis/beps-actions.html>. Diakses 6 November 2023

²² OECD. *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 - 2015 Final Report*. OECD: Geneva

²³ OECD. *Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch. Action 2 - 2015 Final Report*. OECD: Geneva

²⁴ OECD. *Designing Effective Controlled Foreign Company Rules, Action 3 - 2015 Final Report*. OECD: Geneva

rendah untuk membiayai perusahaan afiliasi di negara yang memiliki tarif pajak tinggi. Rencana aksi ini merekomendasikan pembebanan finansial serta pembayaran bunga.²⁵

Rencana Aksi 5: Penanggulangan Praktik Pajak Berbahaya Lebih Efektif dengan Memperhatikan Transparansi dan Substansi Akun. Rencana Aksi 5 berfokus pada persaingan pajak secara agresif dan berbahaya yang dilakukan oleh negara. Hal ini ditandai oleh beberapa kriteria, seperti:

- a) Tidak mengenakan pajak atau memiliki tarif pajak efektif yang rendah
- b) Memberikan fasilitas agar perusahaan dapat membagi sebagian asetnya atau keuntungannya tanpa beroperasi layaknya dua entitas yang berbeda (*ring fencing*)
- c) Tidak transparan
- d) Tidak secara efektif melakukan pertukaran informasi

Rencana Aksi 5 dikategorikan berbahaya apabila dapat menyebabkan terkikisnya basis pajak negara-negara lain. Seperti contoh, perusahaan A berinvestasi pada anak perusahaannya yang berada di yurisdiksi berbeda tetapi anak perusahaan tersebut tidak dikenakan pajak.²⁶ Rencana Aksi 5 memberikan rekomendasi untuk memperbaiki upaya untuk mengatasi praktik perpajakan yang berbahaya dengan prioritas pada peningkatan transparansi, termasuk pertukaran wajib yang spontan mengenai keputusan terkait dengan *preferential regime*, dan tentang persyaratan aktivitas substansial untuk *preferential regime* mana pun.²⁷

Rencana Aksi 6: Mencegah Penyalahgunaan Perjanjian. Rencana Aksi 6 berfokus pada praktik *treaty shopping*, yaitu sebuah praktik yang melibatkan upaya seseorang untuk mengakses secara tidak langsung manfaat perjanjian pajak antara dua yurisdiksi tanpa menjadi penduduk salah satu yurisdiksi. Perjanjian ini mencakup peraturan dari rekomendasi khusus untuk mengatasi bentuk-bentuk penyalahgunaan perjanjian lainnya. Rencana Aksi ini memberikan rekomendasi untuk mengimplementasikan pembatasan manfaat untuk mencegah *treaty shopping*. Pembatasan manfaat dapat menentukan apakah suatu entitas memiliki hubungan bisnis atau hubungan non-pajak lainnya yang memadai dengan suatu negara untuk menjustifikasi hak atas manfaat perjanjian.²⁸

Rencana Aksi 7: Mencegah Penghindaran Status *Permanent Establishment* (PE). Rencana Aksi 7 berfokus pada pajak terhadap PE. Perjanjian perpajakan pada umumnya mengatur bawa laba usaha suatu perusahaan asing dapat dikenakan pajak di suatu wilayah hukum hanya sepanjang perusahaan tersebut mempunyai bentuk usaha tetap di wilayah hukum tersebut dimana laba tersebut dapat diatribusikan. Oleh karena itu, definisi bentuk usaha tetap yang termasuk dalam perjanjian perpajakan menjadi penting dalam menentukan apakah suatu perusahaan non-residen harus membayar pajak penghasilan di yurisdiksi lain.²⁹

Rencana Aksi 8-10: *Transfer Pricing*. Rencana Aksi 8 berfokus pada masalah penetapan *transfer pricing* yang berkaitan dengan transaksi terkendali yang melibatkan benda tak berwujud (*intangible*), karena benda tak berwujud menurut definisi bersifat *mobile* dan sering kali sulit untuk dinilai. Kesalahan alokasi keuntungan yang dihasilkan oleh barang-

²⁵ OECD. *Limiting Base Erosion Involving Interest Deductions and Other Financial Payments, Action 4 - 2015 Final Report*. OECD: Geneva

²⁶ Frederik Heitmuller dan Irma Mosquera, "Special Economic Zones Facing the Challenges of International Taxation: BEPS Action 5, EU Code of Conduct, and the Future", *Journal of International Economic Law*, Volume.24, 2021, hlm. 473-490.

²⁷ OECD. *BEPS Action 5 on Harmful Tax Practices - Transparency Framework*. OECD: Geneva

²⁸ OECD. *BEPS Action 6 on Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances*. OECD: Geneva

²⁹ OECD. *BEPS Action 7: Preventing The Artificial Avoidance of PE Status*. OECD: Geneva

barang tak berwujud telah memberikan kontribusi besar terhadap BEPS.³⁰ Rencana Aksi 9 berfokus pada alokasi risiko berdasarkan kontrak, dan alokasi keuntungan yang dihasilkan terhadap risiko tersebut, yang mungkin tidak sesuai dengan aktivitas yang sebenarnya dilakukan. Selain itu, Rencana Aksi 9 membahas tingkat keuntungan pendanaan yang diberikan oleh perusahaan global yang memiliki modal dalam jumlah yang banyak, dimana keuntungan tersebut tidak sesuai dengan tingkat aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan pendanaan.³¹ Rencana Aksi 10 berfokus pada transaksi berisiko tinggi lainnya, termasuk cakupan dalam mengatasi alokasi keuntungan yang dihasilkan dari *controlled transaction* yang tidak rasional secara komersial, cakupan dalam menargetkan penggunaan metode *transfer pricing* dengan cara yang mengakibatkan pengalihan keuntungan dari aktivitas terpenting perusahaan global, serta penggunaan jenis pembayaran tertentu antar anggota perusahaan global (seperti biaya manajemen dan biaya kantor pusat) yang mengikis basis pajak karena tidak ada keselarasan dengan *value creation*.³² Ketiga Rencana Aksi ini memberikan rekomendasi untuk membuat pedoman untuk memastikan agar hasil *transfer pricing* lebih selaras dengan *value creation* perusahaan global.

Rencana Aksi 11: Menetapkan Metodologi untuk Mengumpulkan dan Menganalisis Data BEPS dan Tindakan untuk Mengatasi. Rencana Aksi 11 berfokus pada pengukuran dan pemantauan BEPS dengan menetapkan mekanisme untuk mengumpulkan dan menganalisis data mengenai dampak ekonomi dan fiskal dari perilaku penghindaran pajak dan dampak tindakan yang diusulkan dalam Proyek BEPS. Rencana Aksi ini memberikan rekomendasi agar setiap yurisdiksi membentuk kerja sama dan kerangka dalam pemberian data kepada satu sama lain.³³

Rencana Aksi 12: Mewajibkan Wajib Pajak untuk Mengungkapkan Perencanaan Pajak Agresif. Rencana Aksi 12 memberikan rekomendasi rancangan peraturan yang mewajibkan wajib pajak dan penasihat untuk mengungkapkan pengaturan perencanaan pajak yang agresif. Rencana Aksi ini mengupayakan keseimbangan dan kebutuhan akan *early information* mengenai skema perencanaan pajak yang agresif secara tepat sasaran, *enforceable*, dan menghindari beban kepatuhan yang tidak semestinya.³⁴

Rencana Aksi 13: Memeriksa Kembali Dokumentasi *Transfer Pricing*. Rencana Aksi 13 memberikan rekomendasi untuk mengatur semua perusahaan multinasional yang diwajibkan untuk menyampaikan laporan *Country-by-Country* (CoC) dengan data agregat mengenai alokasi pendapatan global, laba, pajak yang dibayarkan, dan aktivitas ekonomi di antara yurisdiksi perpajakan tempat perusahaan tersebut beroperasi sebagai bagian dari usaha mereka untuk melaporkan *transfer pricing* mereka.³⁵

Rencana Aksi 14: Membuat Sengketa Mekanisme Penyelesaian Lebih Efektif. Rencana Aksi 14 berfokus pada peningkatan penyelesaian sengketa terkait perpajakan antar yurisdiksi. *Inclusive Framework* telah berkomitmen agar kepatuhan mereka terhadap standar minimum ditinjau dan dipantau oleh negara-negara lain melalui proses tinjauan yang kuat yang berupaya meningkatkan efisiensi dan meningkatkan ketepatan waktu penyelesaian sengketa pajak berganda. Rekomendasi yang diberikan terpusat pada ketentuan *Mutual Agreement Procedure* (MAP) dengan meningkatkan akses terhadap MAP, penyelesaian kasus MAP, dan pengimplementasian perjanjian MAP.³⁶ Rencana Aksi 15: Mengembangkan Instrumen Multilateral. Rencana Aksi 15 menawarkan solusi nyata bagi Pemerintah untuk

³⁰ OECD. *BEPS Action 8-10: Financial Transactions*. OECD: Geneva

³¹ Ibid.

³² Ibid.

³³ OECD. *Measuring and Monitoring BEPS, Actions 11 - 2015 Final Report*. OECD: Geneva

³⁴ OECD. *Mandatory Disclosure Rules, Action 12 - 2015 Final Report*. OECD: Geneva

³⁵ OECD. *BEPS Action on Country-by-Country Reporting*. OECD: Geneva

³⁶ OECD. *BEPS Action 14 on More effective Dispute Resolution*. OECD: Geneva

menutup celah dalam perjanjian pajak internasional dengan mentransposisikan hasil Proyek BEPS ke dalam perjanjian pajak bilateral di seluruh dunia. Hal ini memungkinkan Pemerintah untuk menerapkan standar minimum yang disepakati untuk melawan penyalahgunaan perjanjian dan meningkatkan mekanisme penyelesaian sengketa bersamaan dengan memberikan fleksibilitas untuk mengakomodasi kebijakan perjanjian pajak tertentu.³⁷

DISKUSI

2. Penyesuaian Peraturan dan Hukum Perpajakan Berdasarkan Rencana Aksi *Inclusive Framework on BEPS*

Indonesia telah memberikan komitmen untuk mengimplementasikan 15 Rencana Aksi dari *Inclusive Framework on BEPS*. Seperti yang telah disampaikan sebelumnya, implementasi 15 Rencana Aksi ini sangat penting untuk proses akses Indonesia menjadi anggota OECD. Namun, komitmen Indonesia serta langkah mengadopsi Rencana Aksi ini tidak diikuti dengan penyesuaian peraturan dan hukum perpajakan domestik.

a) Rencana Aksi 1

Berhubungan dengan pilar pertama, Indonesia perlu menetapkan definisi perusahaan digital global, terkhususnya perusahaan yang memiliki pasar atau konsumen dalam jumlah yang besar di Indonesia sebagai badan usaha tetap. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, perusahaan digital global tidak termasuk ke dalam jenis badan usaha tetap. Tanpa adanya status badan usaha tetap, perusahaan digital global tidak dapat dikenakan pajak, terutama Pajak Penghasilan (PPh). Untuk mengatasi hal tersebut, Indonesia perlu merubah Pasal 2 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dengan memperluas cakupan kriteria badan usaha tetap agar perusahaan digital global dapat termasuk ke dalamnya. Perluasan cakupan ini dapat menggunakan volume atau jumlah penjualan jasa atau digital di Indonesia sebagai kriteria badan usaha tetap untuk perusahaan digital global. Berhubungan dengan pilar kedua, Indonesia telah mengeluarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021, dimana tarif PPh badan turun dari angka 25 persen menjadi 22 persen. Rencana penurunan PPh badan lebih lanjut ke angka 20 persen tetap tertuang dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021. Indonesia perlu membatalkan peraturan perpajakan yang mengatur penurunan berkala PPh badan untuk mempertahankan PPh diatas tarif minimum OECD.

b) Rencana Aksi 2

Dalam mengatasi fenomena *hybrid mismatch*, terutama dengan penggunaan instrumen finansial yang sama dengan tujuan berbeda, Indonesia perlu merubah Pasal 18 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, dengan menekankan terminologi dan penggunaan modal. Hal ini untuk memastikan bahwa badan usaha memiliki kepastian hukum terhadap kedua instrumen tersebut (utang dan modal).

c) Rencana Aksi 3

Indonesia perlu melakukan perubahan terhadap Pasal 18 ayat (2) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 dengan tujuan untuk mencegah *deferral* pajak oleh perusahaan asing. Indonesia perlu merubah definisi kendali/*control* dalam konteks ketentuan CFC. Definisi kontrol terhadap perusahaan asing dapat diperluas untuk mencakup kepemilikan tidak langsung. Ketentuan mengenai batasan kepemilikan perusahaan asing sebesar 50 persen yang diatur dalam Pasal 18 ayat (2) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 perlu dipertimbangkan untuk dirubah agar sesuai dengan perubahan definisi dan cakupan kontrol yang dijelaskan di atas.

d) Rencana Aksi 4

³⁷ OECD. *BEPS Action 15: Development of a Multilateral Instrument to Implement the Tax Treaty created BEPS Measures*. OECD: Geneva

Dalam menerapkan pembayaran bunga dan serta pembebasan finansial terhadap perusahaan yang melakukan praktik *interest shipping*, Indonesia perlu memperkuat kewenangan negara dalam Pasal 18 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008. Secara spesifik, Indonesia perlu menambah ketentuan pembebanan finansial dan pembayaran bunga berdasarkan perhitungan besarnya perbandingan antara utang dan modal.

e) Rencana Aksi 5

Indonesia memiliki rencana untuk membuka pusat keuangan lepas pantai (*offshore financial regime*) di dalam wilayah Indonesia. Indonesia perlu menetapkan peraturan dan hukum untuk menjamin bahwa penetapan *offshore financial regime* tidak melanggar ketentuan OECD, terutama terkait praktik *ring-fencing*.

f) Rencana Aksi 6

Indonesia perlu membuat peraturan tambahan untuk mengimplementasikan *limitations on benefits* dalam peraturan perpajakan, khususnya dalam Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B).

g) Rencana Aksi 7

Dampak dari implementasi Rencana Aksi 7 hampir sama seperti Rencana Aksi 1, yaitu Indonesia perlu memperluas cakupan kriteria dari badan usaha tetap/*permanent establishment* dalam Pasal 2 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.

h) Rencana Aksi 8-10

Indonesia perlu melakukan perubahan terhadap ketentuan *transfer pricing* dalam Peraturan Dirjen Pajak No. PER-43/PJ/2010 tentang Perubahan atas Peraturan Dirjen Pajak No. PER-32/PJ/2011. Perubahan *transfer pricing* dapat mencakup pengaturan terhadap aset tidak berwujud (*intangible*), termasuk dalam hal kepemilikan dan pendefinisian, membuat aturan mengenai penyesuaian keuntungan dan aktivitas *value creatio*, serta memperkuat otoritas perpajakan dalam menindak pengalihan keuntungan oleh perusahaan asing.

i) Rencana Aksi 11

Indonesia perlu merubah ketentuan mengenai pemberian data pajak kepada entitas lain yang tercantum dalam Pasal 34 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007. Perubahan yang dilakukan bertujuan untuk mengakomodasi kebutuhan pemberian data pajak oleh otoritas pajak di satu negara ke otoritas pajak di negara lain. Di sisi lain, perubahan ini juga perlu menjamin kerahasiaan dan konfidensialitas dari data pajak yang telah diberikan kepada entitas lain, dalam hal ini otoritas pajak negara lain.

j) Rencana Aksi 12

Indonesia dapat melakukan perubahan terhadap kewajiban pelaporan dan pengungkapan transaksi oleh wajib pajak yang diatur dalam Pasal 28 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 maupun Pasal 10 PP No. 74 Tahun 2011 dengan cara mewajibkan wajib pajak untuk memperlihatkan dokumentasi transaksi atau *tax planning*.

k) Rencana Aksi 13

Indonesia perlu merubah Peraturan Dirjen Pajak No. PER-43/PJ/2010 tentang Perubahan atas Peraturan Dirjen Pajak No. PER-32/PJ/2011 dengan menambahkan kewajiban wajib pajak untuk memperlihatkan dokumentasi *master file* yang merupakan bagian dari dokumentasi *transfer pricing*.

l) Rencana Aksi 14

Indonesia perlu merubah Peraturan Dirjen Pajak No. PER-48/PJ/2010 dengan memperluas cakupan dan memperjelas pelaksanaan MAP di berbagai situasi.

m) Rencana Aksi 15

Indonesia perlu melakukan perubahan terhadap Pasal 32A Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 dengan menambahkan klausul mengenai implementasi yang wajib dilakukan berdasarkan ketentuan instrumen multilateral.

Berdasarkan 15 rencana aksi tersebut, Indonesia perlu mengubah maupun menambah dan memperbaiki peraturan perundang-undangan yang ada.

PENUTUP

Pemerintah Indonesia sebelumnya telah mengelaborasi komitmen untuk mengakomodasi *Inclusive Framework on BEPS*, meskipun begitu penyesuaian yang terjadi masih dinilai belum optimal. Dalam perspektif Hubungan Internasional, memang Indonesia telah berkomitmen terhadap *Inclusive Framework on BEPS* tetapi pada praktiknya sampai saat ini Indonesia belum meliberalisasi peraturan perpajakan secara komprehensif, kedudukan BEPS hanya sebagai *guide*/pedoman bagi Indonesia. Hal ini dikarenakan pada saat Indonesia berkomitmen terhadap *Inclusive Framework on BEPS*, status *Inclusive Framework on BEPS* disini sebagai sesuatu yang *non legally binding* atau tidak mengikat, sedangkan jika Indonesia bergabung menjadi anggota daripada OECD maka *Inclusive Framework on BEPS* menjadi sesuatu yang wajib diliberalisasi dan diikuti oleh Indonesia. Secara umum, Pemerintah Indonesia perlu melakukan penyesuaian peraturan perpajakan mengenai Bentuk Usaha Tetap (BUT) dan tarif minimum PPh badan (Rencana Aksi 1), menekankan penggunaan modal oleh perusahaan asing (Rencana Aksi 2), memperluas kepemilikan perusahaan asing oleh Pemerintah (Rencana Aksi 3), memperkuat kewenangan negara dalam pembayaran bunga dan pembebanan finansial (Rencana Aksi 4), mencegah *ring-fencing* untuk offshore financial regime (Rencana Aksi 5), menambahkan ketentuan *limitations on benefits* (Rencana Aksi 6), memperluas ketentuan *transfer pricing* (Rencana Aksi 8-10), menambahkan ketentuan pemberian data kepada yurisdiksi di negara lain (Rencana Aksi 11), menambahkan ketentuan pemberian dokumentasi *tax planning* dalam pelaporan (Rencana Aksi 12), memberikan dokumentasi *transfer pricing* dalam pelaporan (Rencana Aksi 13), memperluas cakupan dan implementasi MAP (Rencana Aksi 14), serta memperluas klausul tentang kewajiban melaksanakan instrumen multilateral (Rencana Aksi 15).

DAFTAR PUSTAKA

- Dharmapala & Dhammika. (2014). What Do We Know About Base Erosion and Profit Sharing? A Review of Empirical Literature?. *Coase-Sandor Institute for Law and Economics*, (702). https://chicagounbound.uchicago.edu/law_and_economics
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2023). *Indonesia Berniat Menjadi Anggota OECD, Apa Manfaatnya?*. Badan Kebijakan Fiskal. <https://fiskal.kemenkeu.go.id/baca/2023/08/10/4441-indonesia-berniat-menjadi-anggota-oecd-apa-manfaatnya>
- Hamida, S. (2020, 15 September). Mengulas Implementasi 15 Aksi BEPS di berbagai Negara *DDTC News*. <https://news.ddtc.co.id/mengulas-implementasi-15-aksi-beps-di-berbagai-negara-23935>
- Heitmuller, F. & Mosquera, I. (2021) Special Economic Zones Facing the Challenges of International Taxation: BEPS Action 5, EU Code of Conduct, and the Future. *Journal of International Economic Law*, 24, 473-490.
- Jenny, Frederic., & Katsoulacos, Yannies. (2006). *Competition Law Enforcement in the BRICS and in Developing Countries*. (1st digital ed.). Springer Cham. <https://doi.org/10.1007/978-3-319-30948-4>

- Juwita, Ruth. (2023, 11 Agustus). RI first ASEAN country to file for OECD membership *Jakarta Post*. <https://www.thejakartapost.com/business/2023/08/11/ri-first-asean-country-to-file-for-oecd-membership.htm>
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2022, 14 Juli). *Indonesia-OECD Renew Partnership for A More Resilient, Sustainable, and Inclusive Economy* [Press release]. https://fiskal.kemenkeu.go.id/files/siaran-pers/file/1658129513_sp98-indonesia-oecd-renew-partnership-for-a-more-resilient-sustainable-and-inclusive-economy.pdf
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2023, 10 Oktober). *Kesiapan Indonesia Dalam Proses Akses Menjadi Anggota OECD* [Press release]. <https://media.kemenkeu.go.id/getmedia/42072dc6-6876-4c3b-b051-6c7c939fe7e0/SP104-Kesiapan-Indonesia-dalam-Proses-Aksesi-Menjadi-Anggota-OECD.pdf?ext=.pdf>
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2023, 10 Oktober). *Menkeu: Seluruh Negara Anggota OECD Dukung Penuh Proses Aksesi Indonesia* [Press release]. <https://www.kemenkeu.go.id/informasi-publik/publikasi/berita-utama/Negara-Anggota-OECD-Dukung-Aksesi-Indonesia>
- Lupi, Marco. (2020). Basic Erosion and Profit Shifting (BEPS). *Beijing Law Review*, 11 (1), 108-118. DOI: 10.4236/blr.2020.111007
- Leonard, B. (2023). Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Actions *Deloitte*. <https://www.deloitte.com/global/en/services/tax/analysis/beps-actions.html>
- Leshner, Molly. (2012). The OECD Regulatory Reform Review of Indonesia: Market Openness. *OECD Trade Policy Paper*, (138), 1-67. DOI: 10.1787/5k97785rddxv-en
- Mello, Flavio. (2020). The OECD enlargement on Latin America and the Brazilian candidacy. *Revista Brasileira de Política Internacional*, 63 (2), 1-17. DOI: 10.1590/0034-7329202000211
- Negara, Tanggul Ansari. (2023). Normative Legal Research in Indonesia: Its Origins and Approaches. *Audito Comparative Law Journal*, 4 (1), 1-9. DOI: 10.22219/aclj.v4i1.24855
- OECD. (2015). *Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch. Action 2 - 2015 Final Report*. Geneva: OECD.
- OECD. (2015). *Designing Effective Controlled Foreign Company Rules, Action 3 - 2015 Final Report*. Geneva: OECD.
- OECD. (2015). *Limiting Base Erosion Involving Interest Deductions and Other Financial Payments, Action 4 - 2015 Final Report*. Geneva: OECD.
- OECD. (2015). *BEPS Action 7: Preventing The Artificial Avoidance of PE Status*. Geneva: OECD.
- OECD. (2015). *Measuring and Monitoring BEPS, Actions 11 - 2015 Final Report*. Geneva: OECD.
- OECD. (2015). *Mandatory Disclosure Rules, Action 12 - 2015 Final Report*. Geneva: OECD.
- OECD. (2016). *BEPS Action 15: Development of a Multilateral Instrument to Implement the Tax Treaty created BEPS Measures*. Geneva: OECD.
- OECD. (2016). *OECD Kajian Open Government*. Jakarta: OECD.
- OECD. (2016). *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 -2015 Final Report*. Geneva: OECD.

- OECD. (2017). *BEPS Action 6 on Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances*. Geneva: OECD.
- OECD. (2017). *Background Brief: Inclusive Framework on BEPS*. Geneva: OECD.
- OECD. (2017). *BEPS Action on Country-by-Country Reporting*. Geneva: OECD.
- OECD. (2018). *Survei Ekonomi OECD Indonesia*. Jakarta: OECD.
- OECD. (2018). *BEPS Action 8-10: Financial Transactions*. Geneva: OECD.
- OECD. (2021). *BEPS Action 5 on Harmful Tax Practices - Transparency Framework*. Geneva: OECD.
- OECD. (2022). *BEPS Action 14 on More effective Dispute Resolution*. Geneva: OECD.
- OECD. (2023, Oktober). Key Partner: Indonesia *The OECD and Southeast Asia*. <https://www.oecd.org/southeast-asia/countries/indonesia/>
- Proudfoot, Kevin. (2022). Inductive/Deductive Hybrid Thematic Analysis in Mixed Methods Research. *Journal of Mixed Methods Research*, 17 (13). DOI: 10.1177/15586898221126816
- Santia, Tira. (2023, 11 Oktober). Indonesia Sudah Siap Jadi Anggota OECD? Ini Kata Sri Mulyani *Liputan 6*. <https://www.liputan6.com/bisnis/read/5420765/indonesia-sudah-siap-jadi-anggota-oecd-ini-kata-sri-mulyani>
- Silvermann, David. (2004). *Qualitative Research: Theory, Method and Practice*. The United States: SAGE Publication
- Tambunan, Maria. (2020). Adopting BEPS Inclusive Framework in Indonesia: Taxation Issues and Challenges in a Digital Era. *Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi*, 27 (23), 142-152. DOI: 10.20476/jbb.v27i3.11829