

**REFORMASI HAK PEMAJAKAN ATAS EKONOMI DIGITAL DENGAN
ANALISIS HUKUM TERHADAP PENERAPAN PILAR 1 OECD/G20 DALAM
KONTEKS GLOBAL DAN NASIONAL**

*Wayan Elsa Aprilia¹, Tri Sulistiyono S.H., M.H.², Ratih Damayanti S.H., M.H.³

¹Fakultas Hukum, Universitas Negeri Semarang

¹Fakultas Hukum, Universitas Negeri Semarang

¹Fakultas Hukum, Universitas Negeri Semarang

email: prkchzhng@students.unnes.ac.id

Abstrak

Reformasi hak pemajakan atas ekonomi digital menjadi isu sentral dalam perdebatan global mengenai keadilan fiskal dan kedaulatan negara di era digitalisasi. Artikel ini menganalisis penerapan Pilar 1 dari OECD/G20 *Inclusive Framework* sebagai upaya untuk mengalokasikan sebagian hak pemajakan kepada yurisdiksi pasar, terutama dalam konteks hukum internasional dan kebijakan nasional Indonesia. Pilar 1 memperkenalkan pendekatan baru terhadap prinsip kehadiran ekonomi signifikan, *Amount A*, *Amount B*, serta kerangka kepastian hukum dalam pemajakan entitas digital lintas negara. Kajian ini menemukan bahwa Pilar 1 menandai pergeseran fundamental dari prinsip klasik permanent establishment menuju pemajakan berbasis pasar, yang berimplikasi terhadap kedaulatan fiskal nasional, perjanjian pajak bilateral, dan sistem penegakan hukum. Dalam konteks Indonesia, kebijakan unilateral seperti PMK No. 48/PMK.03/2020 telah menjadi langkah awal yang strategis, namun memerlukan harmonisasi dengan instrumen multilateral. Artikel ini merekomendasikan reformasi hukum domestik, penguatan kapasitas administrasi perpajakan, serta partisipasi aktif Indonesia dalam forum internasional guna memastikan implementasi Pilar 1 secara berdaulat dan berkeadilan.

Kata Kunci: Pilar 1, hak pemajakan, ekonomi digital, OECD/G20, hukum pajak internasional, Indonesia

Abstract

The reform of taxing rights over the digital economy has become a central issue in global debates concerning fiscal justice and national sovereignty in the digital age.

REFORMASI HAK PEMAJAKAN ATAS EKONOMI DIGITAL DENGAN ANALISIS HUKUM TERHADAP PENERAPAN PILAR 1 OECD/G20 DALAM KONTEKS GLOBAL DAN NASIONAL

This article analyzes the implementation of Pillar 1 under the OECD/G20 Inclusive Framework as an effort to reallocate taxing rights to market jurisdictions, focusing on its legal implications in both international law and Indonesia's national policy. Pillar 1 introduces a new approach through the concepts of significant economic presence, Amount A, Amount B, and a tax certainty framework in cross-border digital taxation. The study finds that Pillar 1 represents a fundamental shift from the classical permanent establishment principle to a market-based taxation paradigm, affecting national fiscal sovereignty, bilateral tax treaties, and legal enforcement mechanisms. In Indonesia's case, unilateral measures such as PMK No. 48/PMK.03/2020 have served as a strategic starting point, but require harmonization with multilateral instruments. This article recommends domestic legal reform, administrative capacity strengthening, and Indonesia's active participation in international forums to ensure a sovereign and equitable implementation of Pillar 1.

Keywords: *Pillar 1, taxing rights, digital economy, OECD/G20, international tax law, Indonesia*

PENDAHULUAN

Perkembangan teknologi informasi telah mendorong pertumbuhan pesat ekonomi digital dalam dua dekade terakhir. Perusahaan-perusahaan multinasional kini dapat memperoleh keuntungan yang signifikan dari suatu negara tanpa memiliki kehadiran fisik di wilayah tersebut. Fenomena ini telah menciptakan tantangan serius bagi sistem perpajakan konvensional yang selama ini masih bergantung pada prinsip "*permanent establishment*", yakni pemajakan hanya dapat dikenakan apabila suatu entitas memiliki kehadiran fisik tetap di yurisdiksi tersebut.

Akibatnya, banyak negara pasar terutama negara berkembang mengalami kehilangan potensi penerimaan pajak dari aktivitas digital lintas batas. Ketimpangan hak pemajakan ini memicu munculnya tindakan sepihak berupa *Digital Services Tax (DST)* oleh sejumlah negara seperti Prancis, India, dan Inggris, yang pada gilirannya menimbulkan ketegangan diplomatik, khususnya dengan negara-negara asal perusahaan digital seperti Amerika Serikat.

Untuk menjawab tantangan tersebut, OECD dan G20 merumuskan solusi global melalui kerangka kerja *Inclusive Framework on BEPS*, khususnya melalui Pilar 1, yang bertujuan mengalokasikan sebagian hak pemajakan atas keuntungan perusahaan multinasional ke negara pasar, meskipun perusahaan tersebut tidak memiliki kehadiran fisik di sana. Pilar 1 menjadi langkah awal dalam mereformasi tatanan hukum pajak internasional agar lebih adil dan relevan dengan ekonomi digital masa kini.

Namun, implementasi kebijakan ini menghadapi banyak tantangan, baik secara politik, hukum, maupun teknis. Perbedaan kepentingan antarnegara, perlunya konsensus multilateral, dan kebutuhan harmonisasi dengan peraturan nasional menjadi hambatan yang kompleks (Febrianti et al., 2021). Oleh karena itu, diperlukan analisis hukum yang mendalam untuk memahami bagaimana Pilar 1 dapat menjadi solusi yang adil dan efektif terhadap masalah pemajakan lintas yurisdiksi di era digital.

TINJAUAN PUSTAKA

Dalam sistem perpajakan internasional, negara memiliki kedaulatan penuh (*sovereignty*) untuk menetapkan pemungutan pajak atas setiap penghasilan yang dihasilkan di wilayah yurisdiksinya. Prinsip ini menjadi dasar utama dalam hubungan fiskal antarnegara, terutama terkait dengan penarikan pajak atas penghasilan yang bersumber dari atau diterima oleh wajib pajak luar negeri. Dua prinsip fundamental yang digunakan dalam menentukan hak pemajakan adalah prinsip domisili (*residence principle*) dan prinsip sumber (*source principle*). Prinsip domisili memberikan hak kepada negara tempat wajib pajak berdomisili untuk memajaki seluruh penghasilan globalnya, sedangkan prinsip sumber memberikan hak pemajakan kepada negara tempat penghasilan tersebut dihasilkan. Ketegangan antara kedua prinsip ini menjadi penyebab utama terjadinya pajak berganda (*double taxation*) dan pada saat

REFORMASI HAK PEMAJAKAN ATAS EKONOMI DIGITAL DENGAN ANALISIS HUKUM TERHADAP PENERAPAN PILAR 1 OECD/G20 DALAM KONTEKS GLOBAL DAN NASIONAL

bersamaan membuka ruang bagi praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) melalui rekayasa yurisdiksi pemajakan (Tofan & Trinaningsih, 2022).

Konflik yurisdiksi pemajakan semakin kompleks dengan munculnya ekonomi digital, di mana perusahaan dapat memperoleh penghasilan besar dari negara tertentu tanpa memiliki kehadiran fisik atau entitas formal yang memenuhi kriteria Bentuk Usaha Tetap (BUT). Konsep BUT dalam ketentuan perpajakan internasional konvensional menjadi tidak lagi relevan dalam era digital. Misalnya, perusahaan *Over-The-Top* (OTT) seperti penyedia layanan streaming dapat menjual produk digital secara luas di suatu negara tanpa mendirikan kantor cabang atau fasilitas fisik apa pun di negara tersebut. Hal ini menciptakan celah hukum yang mengakibatkan negara pasar kehilangan hak pemajakan, meskipun nilai ekonomi nyata telah tercipta di yurisdiksinya.

Sebagai respons atas permasalahan tersebut, Organisasi Kerja Sama dan Pembangunan Ekonomi (OECD) bersama negara-negara G20 menginisiasi kerangka solusi dua pilar (*two-pillar solution*), yang salah satunya adalah Pilar 1. Pilar ini bertujuan untuk merealokasikan sebagian hak pemajakan atas keuntungan perusahaan multinasional dari negara domisili ke negara pasar (*market jurisdictions*) di mana nilai ekonomi diciptakan. Pilar 1 memperkenalkan konsep *market nexus*, yaitu landasan baru yang memungkinkan negara untuk menarik pajak berdasarkan adanya aktivitas ekonomi signifikan meskipun tanpa kehadiran fisik (Surono & Apriliasari, 2022). Konsep ini secara langsung menentang dominasi prinsip kehadiran fisik (*physical presence*) yang sebelumnya menjadi syarat sah untuk pemajakan dalam perjanjian penghindaran pajak berganda (P3B).

Pilar 1 juga memperkenalkan mekanisme Amount A, yaitu skema alokasi sebagian laba residual perusahaan multinasional dengan pendapatan global di atas EUR 20 miliar dan tingkat profitabilitas di atas 10%. Sebesar 25% dari laba di atas ambang batas profitabilitas tersebut akan dialokasikan ke negara-negara pasar, yang

secara efektif memberi hak pemajakan baru tanpa mensyaratkan keberadaan BUT. Pendekatan ini mencerminkan prinsip dari teori laba unitari (*unitary profit theory*) yang memandang entitas multinasional sebagai satu kesatuan ekonomi global, dan mendorong pembagian keuntungan berdasarkan faktor ekonomi riil seperti lokasi pengguna, volume penjualan, dan kehadiran pasar.

Model perpajakan internasional yang digunakan dalam Pilar 1 sejatinya merupakan bentuk sintesis antara Model Konvensi OECD yang cenderung berpihak pada negara-negara maju, dan Model Konvensi PBB yang lebih memperhatikan kepentingan negara berkembang (Utumi & Advogados, 2020). Dalam konteks ini, Indonesia sebagai negara berkembang dengan pasar digital yang besar memiliki kepentingan strategis untuk mendukung implementasi Pilar 1 guna mengamankan hak pemajakannya atas entitas ekonomi digital asing. Dengan demikian, Pilar 1 tidak hanya menjadi reformasi teknokratis di tingkat global, tetapi juga representasi perjuangan redistribusi hak fiskal yang lebih adil di tengah ekonomi digital yang semakin terintegrasi secara lintas batas.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif yang berfokus pada studi terhadap norma-norma hukum positif, prinsip-prinsip hukum internasional, serta dokumen kebijakan global yang relevan dengan isu pemajakan ekonomi digital lintas yurisdiksi. Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), pendekatan konseptual (*conceptual approach*), dan pendekatan komparatif (*comparative approach*). Pendekatan perundang-undangan digunakan untuk mengkaji relevansi peraturan nasional, seperti Undang-Undang Perpajakan di Indonesia, dengan ketentuan internasional yang diusulkan dalam Pilar 1 OECD. Pendekatan konseptual digunakan untuk memahami

REFORMASI HAK PEMAJAKAN ATAS EKONOMI DIGITAL DENGAN ANALISIS HUKUM TERHADAP PENERAPAN PILAR 1 OECD/G20 DALAM KONTEKS GLOBAL DAN NASIONAL

konsep-konsep dasar seperti keadilan fiskal, hak pemajakan, serta nexus ekonomi dalam konteks digital. Sementara itu, pendekatan komparatif digunakan untuk membandingkan penerapan kebijakan serupa di negara-negara lain seperti Prancis, India, dan Amerika Serikat.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang bersumber dari bahan hukum primer seperti perjanjian internasional, konvensi multilateral, dan peraturan perundang-undangan. Selain itu, bahan hukum sekunder berupa jurnal ilmiah, laporan resmi OECD dan IMF, publikasi dari institusi pajak internasional, serta berita ekonomi global juga digunakan sebagai bahan analisis. Teknik pengumpulan data dilakukan melalui studi kepustakaan (*library research*), sedangkan teknik analisis data dilakukan secara kualitatif dengan cara menafsirkan isi peraturan dan dokumen hukum untuk menemukan kesesuaian atau ketidaksesuaian antara sistem hukum nasional dan instrumen hukum internasional yang diusulkan melalui Pilar 1. Melalui metode ini, diharapkan dapat diperoleh gambaran yang menyeluruh mengenai tantangan dan prospek penerapan kebijakan perpajakan digital berbasis Pilar 1 di Indonesia maupun di tingkat global.

PEMBAHASAN

4.1 OECD/G20 *Inclusive Framework* dan Pilar 1

Lahirnya *Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) oleh OECD dan G20 merupakan respon terhadap meningkatnya praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan multinasional, khususnya melalui skema *base erosion dan profit shifting* (Calderón Carrero, 2021). Tantangan yang paling menonjol berasal dari berkembangnya ekonomi digital, di mana model bisnis baru memungkinkan perusahaan menghasilkan keuntungan signifikan dari suatu yurisdiksi tanpa kehadiran fisik, sehingga tidak tercipta hak pemajakan bagi negara sumber.

Dalam rangka merespon persoalan tersebut, OECD bersama negara-negara anggota G20 meluncurkan proyek reformasi sistem pajak internasional dalam dua pilar. Pilar 1 bertujuan untuk merealokasikan sebagian hak pemajakan kepada yurisdiksi pasar (*market jurisdictions*), sedangkan Pilar 2 menetapkan tarif pajak minimum global. Pilar 1 disepakati pada Oktober 2021 oleh lebih dari 130 negara yang tergabung dalam *Inclusive Framework* dan mencerminkan upaya multilateralisme dalam mewujudkan sistem perpajakan global yang lebih adil.

Pilar 1 terdiri atas tiga komponen utama, yaitu *Amount A*, *Amount B*, dan *Tax Certainty Framework*. *Amount A* merupakan mekanisme realokasi sebagian laba residual perusahaan multinasional kepada negara pasar. Skema ini dirancang untuk entitas dengan pendapatan global di atas EUR 20 miliar dan tingkat profitabilitas lebih dari 10 persen. Dari laba yang melebihi ambang batas tersebut, sekitar 25 persen akan dialokasikan ke yurisdiksi pasar berdasarkan proporsi pendapatan yang dihasilkan dari negara tersebut. Mekanisme ini bertujuan untuk memberikan hak pemajakan baru, bahkan jika perusahaan tidak memiliki Bentuk Usaha Tetap (BUT) di negara tersebut, sehingga mencerminkan pergeseran paradigma dari prinsip kehadiran fisik ke prinsip kehadiran ekonomi yang signifikan.

Sementara itu, *Amount B* bertujuan untuk menyederhanakan dan menyeragamkan imbal hasil atas aktivitas distribusi dan pemasaran rutin yang dilakukan di yurisdiksi pasar. Skema ini menetapkan tingkat imbal hasil standar yang mencerminkan prinsip kewajaran harga dalam transaksi afiliasi (*arm's length principle*) (Wijaya & Nirvana, 2021). Dengan pendekatan ini, diharapkan tercipta efisiensi dalam administrasi perpajakan, sekaligus mengurangi potensi sengketa antara otoritas pajak dan wajib pajak multinasional.

Komponen ketiga dari Pilar 1 adalah *Tax Certainty Framework*, yaitu kerangka kerja yang dirancang untuk memberikan kepastian hukum dan mencegah sengketa perpajakan lintas negara. Framework ini mencakup prosedur penyelesaian sengketa

REFORMASI HAK PEMAJAKAN ATAS EKONOMI DIGITAL DENGAN ANALISIS HUKUM TERHADAP PENERAPAN PILAR 1 OECD/G20 DALAM KONTEKS GLOBAL DAN NASIONAL

secara multilateral dan upaya harmonisasi interpretasi ketentuan pajak baru (Wahidiyah & Hermawan, 2023). Beberapa negara berkembang mengkritisi pendekatan arbitrase wajib dalam mekanisme ini, mengingat potensi ketidakseimbangan dalam relasi fiskal dengan negara-negara besar. Namun secara umum, kerangka kepastian pajak ini dipandang sebagai elemen penting untuk menjaga stabilitas dan keberterimaan rezim pemajakan internasional yang baru.

Secara keseluruhan, Pilar 1 dirancang untuk menanggulangi praktik *double non-taxation* yang selama ini diuntungkan oleh perusahaan digital raksasa, sekaligus mengurangi risiko *double taxation* melalui skema realokasi yang terstruktur. Pilar ini menjadi langkah awal menuju sistem pemajakan internasional yang lebih berkeadilan, dengan mengakui kontribusi ekonomi negara pasar dan memperluas basis pemajakan secara global (Surono & Apriliasari, 2022). Dalam konteks Indonesia, keberadaan Pilar 1 menawarkan peluang untuk meningkatkan penerimaan pajak dari aktivitas ekonomi digital asing, tetapi juga menuntut kesiapan regulasi, infrastruktur perpajakan, serta SDM yang mumpuni untuk implementasi yang efektif dan berdaulat.

4.2 Analisis Hukum Internasional terhadap Pilar 1

Pilar 1 dari kerangka kerja OECD/G20 *Inclusive Framework* menandai pergeseran signifikan dari prinsip klasik pemajakan internasional yang selama ini didasarkan pada konsep *permanent establishment* (PE) atau kehadiran fisik perusahaan di suatu yurisdiksi. Melalui Amount A, Pilar 1 memperkenalkan hak pemajakan baru bagi yurisdiksi pasar (*market jurisdictions*) atas sebagian laba residual perusahaan multinasional besar, terlepas dari keberadaan fisik mereka di negara tersebut. Pendekatan ini mencerminkan adaptasi terhadap realitas ekonomi digital, di mana perusahaan dapat memperoleh pendapatan substansial dari suatu negara tanpa kehadiran fisik, sehingga prinsip PE menjadi kurang relevan. Dengan demikian, Pilar 1 menggeser fokus dari kehadiran fisik ke kehadiran ekonomi yang signifikan,

menyesuaikan sistem perpajakan internasional dengan dinamika globalisasi dan digitalisasi ekonomi (Rahmi et al., 2023).

Implementasi Pilar 1 menghadapi tantangan signifikan terkait kedaulatan pajak. Negara-negara berkembang, khususnya, mengkhawatirkan bahwa mekanisme penyelesaian sengketa yang diusulkan, seperti arbitrase wajib, dapat mengurangi otonomi mereka dalam menetapkan kebijakan pajak. Selain itu, kompleksitas teknis dalam menentukan sumber pendapatan, alokasi laba, dan mekanisme penghindaran pajak ganda memerlukan kapasitas administratif yang tinggi, yang mungkin belum dimiliki oleh banyak yurisdiksi (Febrianti et al., 2021). Perbedaan pandangan antara negara maju dan berkembang mengenai struktur dan forum negosiasi antara OECD dan PBB juga mencerminkan ketegangan dalam mencapai konsensus global yang inklusif dan adil.

Penerapan Pilar 1 memerlukan penyesuaian terhadap jaringan konvensi perpajakan bilateral yang ada. Untuk itu, OECD telah merancang *Multilateral Convention to Implement Amount A of Pillar One* (MLC), yang bertujuan untuk mengkoordinasikan realokasi hak pemajakan kepada yurisdiksi pasar, meningkatkan kepastian hukum, dan menghapus pajak layanan digital yang bersifat unilateral (Isnantiana, 2019). MLC memungkinkan modifikasi serentak terhadap banyak perjanjian pajak bilateral tanpa perlu negosiasi ulang secara individual, sehingga mempercepat harmonisasi aturan perpajakan internasional. Namun, keberhasilan MLC bergantung pada tingkat partisipasi dan ratifikasi oleh negara-negara, termasuk Amerika Serikat, yang memiliki banyak perusahaan multinasional besar. Tanpa partisipasi luas, efektivitas MLC dalam menciptakan sistem perpajakan global yang adil dan efisien dapat terhambat.

REFORMASI HAK PEMAJAKAN ATAS EKONOMI DIGITAL DENGAN ANALISIS HUKUM TERHADAP PENERAPAN PILAR 1 OECD/G20 DALAM KONTEKS GLOBAL DAN NASIONAL

4.3 Implementasi dan Tantangan Nasional

Indonesia secara prinsip menyatakan dukungan terhadap Pilar 1 OECD/G20 sebagai bagian dari komitmen terhadap sistem perpajakan internasional yang lebih adil dan responsif terhadap dinamika ekonomi digital. Dukungan ini tercermin dalam partisipasi aktif Indonesia dalam OECD *Inclusive Framework on BEPS* serta keterlibatan dalam penyusunan *Multilateral Convention to Implement Amount A of Pillar One*. Namun, sampai saat ini, Indonesia belum melakukan ratifikasi secara penuh terhadap konvensi tersebut, dan belum terdapat regulasi spesifik di tingkat nasional yang mengatur implementasi Pilar 1 secara langsung.

Sebagai respons awal terhadap tantangan pemajakan ekonomi digital, Indonesia telah menerapkan kebijakan unilateral melalui dua instrumen utama: pertama, Pajak Transaksi Elektronik (*Digital Services Tax*) yang diatur dalam PMK No. 48/PMK.03/2020 sebagai turunan dari Perppu No. 1 Tahun 2020 yang kemudian diundangkan menjadi UU No. 2 Tahun 2020 (Isnantiana, 2019). Kedua, melalui pengenaan Pajak atas Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE) berupa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas barang dan jasa digital yang dikonsumsi di dalam negeri. Kebijakan ini menargetkan perusahaan digital asing seperti Netflix, Google, dan Shopee yang melakukan penjualan di pasar Indonesia tanpa kehadiran fisik (non-PE).

Penerapan PMK No. 48/2020 telah memberikan kontribusi signifikan terhadap penerimaan pajak nasional. Berdasarkan data Direktorat Jenderal Pajak, penerimaan PPN PMSE dari September 2020 hingga Agustus 2021 tercatat mencapai lebih dari Rp 2,5 triliun (Marbun & Rahayu, 2023). Hal ini menunjukkan potensi besar sektor ekonomi digital sebagai basis pajak baru. Namun, pendekatan unilateral ini menimbulkan potensi konflik dengan Pilar 1, karena OECD mendorong penghapusan kebijakan pajak digital sepihak demi menghindari tumpang tindih yurisdiksi pemajakan dan sengketa internasional.

Selain itu, terdapat tantangan struktural dan teknis dalam kesiapan Indonesia untuk mengimplementasikan Pilar 1. Penguatan sistem administrasi perpajakan masih menjadi pekerjaan rumah besar. Reformasi melalui *Core Tax Administration System* (CTAS), yang ditargetkan rampung pada 2024, menjadi pondasi penting dalam mendukung tata kelola pajak digital yang terintegrasi, efisien, dan berbasis data. Namun, keberhasilan sistem ini akan sangat bergantung pada harmonisasi regulasi domestik, peningkatan kapasitas SDM, serta digitalisasi layanan pajak.

Potensi konflik dan disharmoni muncul apabila pendekatan unilateral seperti PMSE tetap diberlakukan bersamaan dengan adopsi Pilar 1. Pilar 1 mensyaratkan realokasi profit dan pelaksanaan prinsip multilateral melalui *Multilateral Convention*, sementara kebijakan unilateral Indonesia bersifat sepihak dan berbasis *domestic law* (Rahmi et al., 2023). Oleh karena itu, perlu dilakukan rekonsiliasi kebijakan, baik melalui revisi PMK maupun integrasi Pilar 1 ke dalam sistem hukum nasional.

Indonesia dihadapkan pada dilema antara menjaga kedaulatan fiskal nasional dan memperkuat posisi dalam sistem perpajakan global yang multilateral. Strategi kebijakan pajak digital ke depan harus mempertimbangkan kepastian hukum, prinsip keadilan fiskal, serta posisi tawar Indonesia dalam forum internasional. Harmonisasi antara pendekatan unilateral dan kerangka multilateral seperti Pilar 1 menjadi keniscayaan agar Indonesia tidak hanya menjadi pasar digital yang pasif, tetapi juga aktif mengamankan hak pemajakan atas aktivitas ekonomi lintas batas.

4.4 Dampak dan Implikasi Hukum

Penerapan Pilar 1 dari OECD/G20 membawa konsekuensi terhadap reconstruksi prinsip dasar pemajakan internasional yang sebelumnya berbasis kehadiran fisik (*physical presence*) menuju pendekatan berdasarkan kehadiran ekonomi signifikan (*significant economic presence*). Konsekuensi ini berdampak langsung pada aspek kedaulatan fiskal nasional, karena negara harus mengalihkan sebagian hak

REFORMASI HAK PEMAJAKAN ATAS EKONOMI DIGITAL DENGAN ANALISIS HUKUM TERHADAP PENERAPAN PILAR 1 OECD/G20 DALAM KONTEKS GLOBAL DAN NASIONAL

pemajakannya kepada mekanisme multilateral yang ditetapkan oleh *Inclusive Framework* dan diimplementasikan melalui *Multilateral Convention (MLC)*. Dengan demikian, negara seperti Indonesia dituntut untuk menyesuaikan peraturan domestik terhadap standar internasional yang berpotensi mengurangi fleksibilitas dalam menentukan kebijakan pajak secara independen.

Namun, kerangka ini juga dapat meningkatkan legitimasi klaim pemajakan Indonesia terhadap entitas ekonomi digital asing yang sebelumnya tidak dapat dipajaki karena ketiadaan *permanent establishment*. Dalam konteks ini, Pilar 1 dapat dilihat sebagai kompromi antara globalisasi ekonomi dan afirmasi hak pemajakan negara berkembang yang selama ini dirugikan oleh ketimpangan arsitektur pajak global (Tofan & Trinaningsih, 2022).

Bagi subjek pajak dalam negeri, implementasi Pilar 1 tidak secara langsung mengubah kewajiban formal, namun akan mempengaruhi lanskap kompetisi dengan entitas multinasional. Pilar 1 bertujuan menciptakan *level playing field*, di mana perusahaan lokal dan asing dikenakan beban pajak yang setara atas kontribusinya terhadap pasar domestik (Oecd et al., 2025). Hal ini dapat mendorong efisiensi dan inovasi di kalangan pelaku usaha nasional, tetapi juga menuntut kesiapan administratif dalam pelaporan, audit, dan pemenuhan ketentuan perpajakan internasional yang lebih kompleks.

Sementara itu, bagi subjek pajak multinasional yang memenuhi ambang batas pendapatan global dan profitabilitas (EUR 20 miliar dan 10%), Pilar 1 memperkenalkan kewajiban baru dalam bentuk redistribusi laba residual (*Amount A*). Hal ini berimplikasi pada perubahan strategi alokasi laba, pengungkapan informasi lintas yurisdiksi, serta penyesuaian terhadap mekanisme penyelesaian sengketa multilateral. Dengan demikian, Pilar 1 menciptakan skema pemajakan yang lebih transparan namun memerlukan kepatuhan lintas batas yang ketat.

Aspek penegakan hukum (*law enforcement*) dalam implementasi Pilar 1 membutuhkan sistem administrasi pajak yang handal, integrasi data lintas yurisdiksi, serta mekanisme penyelesaian sengketa yang efektif. Pilar 1 menawarkan kerangka kepastian hukum (*tax certainty framework*) yang mencakup prosedur pra-penilaian (*advance certainty*) dan penyelesaian sengketa (*dispute prevention and resolution mechanism*). Ini menjadi langkah penting dalam menciptakan stabilitas hukum bagi wajib pajak dan menghindari double taxation.

Efektivitas penegakan hukum sangat dipengaruhi oleh struktur, substansi, dan budaya hukum di masing-masing negara. Dalam konteks Indonesia, tantangan muncul dari kapasitas institusional dan sumber daya manusia di bidang perpajakan, serta budaya kepatuhan yang belum merata. Selain itu, penegakan hukum yang berorientasi pada keadilan substantif harus tetap menjadi pijakan utama, sehingga tidak semata menegakkan norma global tanpa mempertimbangkan kondisi lokal.

Sebagai negara hukum, Indonesia harus memastikan bahwa prinsip keadilan, kepastian, dan kemanfaatan dalam sistem perpajakan tidak dikompromikan oleh tekanan harmonisasi global. Dengan demikian, penguatan sistem hukum nasional, termasuk regulasi perpajakan dan sistem peradilan fiskal, merupakan syarat mutlak agar Indonesia dapat mengimplementasikan Pilar 1 secara berdaulat, adil, dan berkelanjutan.

4.5 Rekomendasi Kebijakan

Agar Indonesia dapat secara optimal dan berdaulat mengimplementasikan Pilar 1 dari OECD/G20 *Inclusive Framework*, diperlukan pendekatan strategis yang mencakup penguatan aspek hukum substantif dan administratif, reformasi regulasi domestik, serta peningkatan peran diplomasi fiskal dalam forum internasional. Pilar 1, yang merealokasikan sebagian hak pemajakan ke negara pasar atas laba residual

REFORMASI HAK PEMAJAKAN ATAS EKONOMI DIGITAL DENGAN ANALISIS HUKUM TERHADAP PENERAPAN PILAR 1 OECD/G20 DALAM KONTEKS GLOBAL DAN NASIONAL

perusahaan multinasional, menuntut kesiapan struktural dan kelembagaan dari setiap negara partisipan, termasuk Indonesia.

Secara substantif, Indonesia perlu merumuskan landasan hukum yang jelas mengenai konsep *market nexus* dan realokasi laba (*Amount A*), yang belum diakomodasi secara eksplisit dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan maupun dalam peraturan turunan yang berlaku saat ini. Legislasi baru harus mampu mencerminkan prinsip-prinsip baru dalam Pilar 1 tanpa mengabaikan asas-asas pemajakan nasional, seperti prinsip kepastian hukum dan keadilan fiskal.

Sementara itu, dari aspek administratif, Direktorat Jenderal Pajak perlu memperkuat infrastruktur digital, sumber daya manusia, dan tata kelola data lintas batas. Reformasi melalui implementasi *Core Tax Administration System* (CTAS) harus dipercepat agar otoritas pajak memiliki sistem integratif yang mampu memproses pelaporan multinasional, memverifikasi pendapatan dari yurisdiksi pasar, dan mengakses informasi lintas negara secara efisien (Rahmi et al., 2023). Di samping itu, perlu disusun pedoman teknis mengenai alokasi laba, pemetaan pasar, serta penyelesaian sengketa fiskal dalam kerangka multilateralisme.

Untuk mengakomodasi Pilar 1, Indonesia perlu merevisi sejumlah regulasi nasional terkait pemajakan internasional. Revisi terhadap Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, serta harmonisasi dengan aturan pelaksanaan seperti PMK dan PER Dirjen Pajak, harus dilakukan untuk menyelaraskan prinsip *arm's length* dan *permanent establishment* dengan pendekatan *formulary apportionment* yang digunakan dalam *Amount A*.

Di tingkat internasional, Indonesia perlu meninjau kembali perjanjian penghindaran pajak berganda (P3B) atau *tax treaties* yang berlaku saat ini. Sebagian besar perjanjian bilateral tersebut masih mengacu pada Model OECD 2017 atau sebelumnya, yang tidak mengakomodasi alokasi profit berdasarkan yurisdiksi pasar. Oleh karena itu, Indonesia perlu mempersiapkan diri untuk mengadopsi *Multilateral*

Convention to Implement Amount A of Pillar One (MLC) sebagai sarana untuk mengamandemen *tax treaties* secara serentak dan efisien.

Sebagai negara berkembang dengan kepentingan besar dalam ekonomi digital, Indonesia harus mengambil posisi aktif dan progresif dalam forum internasional seperti OECD, G20, dan PBB. Dalam konteks OECD *Inclusive Framework*, Indonesia perlu mengedepankan kepentingan negara pasar dan memastikan agar desain kebijakan multilateral mempertimbangkan kapasitas administratif dan kebutuhan fiskal negara-negara berkembang.

Di sisi lain, Indonesia juga dapat mendorong pembentukan blok koalisi negara berkembang di bawah PBB atau dalam forum regional seperti ASEAN, guna memastikan bahwa mekanisme penyelesaian sengketa dalam Pilar 1 tidak merugikan yurisdiksi dengan sumber daya terbatas. Strategi diplomasi fiskal ini harus didukung dengan riset berbasis data, keahlian teknis, dan komitmen politik yang kuat untuk menjadikan Indonesia sebagai aktor global yang berdaulat dalam penentuan kebijakan pajak digital.

KESIMPULAN DAN SARAN

Penerapan Pilar 1 OECD/G20 dalam konteks ekonomi digital mencerminkan transformasi mendasar dalam sistem hukum pajak internasional. Pilar ini menggeser paradigma pemajakan dari prinsip tradisional berbasis kehadiran fisik (*physical presence*) menuju pendekatan berbasis kehadiran ekonomi signifikan (*significant economic presence*). Mekanisme realokasi laba residual melalui *Amount A*, serta penyederhanaan pemajakan distribusi rutin melalui *Amount B*, merupakan manifestasi dari kebutuhan untuk menciptakan rezim perpajakan yang lebih adil dan responsif terhadap tantangan globalisasi dan digitalisasi.

REFORMASI HAK PEMAJAKAN ATAS EKONOMI DIGITAL DENGAN ANALISIS HUKUM TERHADAP PENERAPAN PILAR 1 OECD/G20 DALAM KONTEKS GLOBAL DAN NASIONAL

Dalam konteks global, Pilar 1 berupaya menjembatani kepentingan antara negara-negara domisili perusahaan multinasional dengan yurisdiksi pasar yang selama ini mengalami ketimpangan dalam alokasi hak pemajakan. Keberadaan *Multilateral Convention* (MLC) yang dirancang OECD sebagai instrumen implementasi menunjukkan kecenderungan menuju harmonisasi dan kodifikasi multilateralisme dalam tata hukum pajak internasional. Namun demikian, keterlibatan efektif seluruh negara anggota, termasuk negara berkembang, menjadi krusial untuk menjamin keadilan fiskal yang sejati.

Secara nasional, Indonesia menunjukkan komitmen terhadap Pilar 1 melalui partisipasi aktif dalam OECD *Inclusive Framework*. Meskipun belum terdapat regulasi domestik yang secara eksplisit mengatur implementasi Pilar 1, kebijakan unilateral seperti pengenaan PPN PMSE (berdasarkan PMK No. 48/PMK.03/2020) menunjukkan bahwa Indonesia telah merespons tantangan pemajakan ekonomi digital dengan pendekatan sendiri. Tantangan ke depan terletak pada harmonisasi antara kebijakan nasional dan standar internasional, termasuk perlunya reformasi legislasi pajak, modernisasi sistem administrasi, dan peningkatan kapasitas SDM perpajakan.

Reformasi hak pemajakan dalam era digital sejatinya bukan hanya persoalan teknokratis mengenai alokasi profit, tetapi juga merupakan refleksi dari dinamika kedaulatan, keadilan distributif, dan legitimasi fiskal. Dalam konteks ini, Indonesia memiliki peluang strategis untuk tidak sekadar menjadi penerima dampak globalisasi, tetapi juga sebagai aktor normatif yang turut membentuk arah baru tata hukum perpajakan dunia. Untuk itu, keberanian politik, keberdayaan institusional, dan keberpihakan pada kepentingan nasional harus senantiasa menjadi pijakan dalam merespons perkembangan hukum pajak internasional.

DAFTAR PUSTAKA

- Calderón Carrero, J. M. (2021). La Reforma Fiscal Global derivada del Proyecto OCDE/G20 BEPS 2.0: el «Blueprint» del Pilar 1. *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF*, 456(2021), 53–100. <https://doi.org/10.51302/rcyt.2021.7319>
- Febrianti, Y. K., Mutaqqin, Z., & Cahyadini, A. (2021). Strategi Pemerintah Dalam Meningkatkan Penerimaan Pajak Dari Kegiatan Perdagangan Melalui Sistem Elektronik. *Jurnal Poros Hukum Padjadjaran*, 3(1), 69–84. <https://doi.org/10.23920/jphp.v3i1.668>
- Isnantiana, N. I. (2019). Hukum dan Sistem Hukum sebagai Pilar Negara. *Jurnal Hukum Ekonomi Syariah*, 2(1), 19. <https://doi.org/10.30595/jhes.v2i1.4470>
- Marbun, R., & Rahayu, N. (2023). Tinjauan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Atas Perdagangan Melalui Sistem Elektronik Domestik dan Asing. *Owner*, 7(2), 932–944. <https://doi.org/10.33395/owner.v7i2.1419>
- Oecd, P., Aspek, D., Penghasilan, P., Djunaedi, N., & Tjahjono, J. K. (2025). *Jurnal Kreasi Ekonomi Nusantara Jurnal Kreasi Ekonomi Nusantara*. 6(2), 33–48.
- Rahmi, N., Arimbhi, P., & Hidayat, V. S. (2023). Analisis Manajemen Strategi Kebijakan Pembaharuan Core Tax Administration System (CTAS) dalam Upaya Penguatan Reformasi Administrasi Perpajakan di Indonesia. *Transparansi : Jurnal Ilmiah Ilmu Administrasi*, 6(2), 179–191. <https://doi.org/10.31334/transparansi.v6i2.3480>
- Surono, S., & Apriliasari, V. (2022). Pengaruh Pillar 1 OECD (Unified Approach) Terhadap Pemajakan Digital Di Indonesia. *JURNAL PAJAK INDONESIA (Indonesian Tax Review)*, 6(2S), 462–471. <https://doi.org/10.31092/jpi.v6i2s.1868>
- Tofan, A., & Trinaningsih, S. (2022). Analisis Perkembangan Pajak Transaksi Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (Pmse) Di Indonesia. *Balance : Jurnal*

REFORMASI HAK PEMAJAKAN ATAS EKONOMI DIGITAL DENGAN ANALISIS HUKUM
TERHADAP PENERAPAN PILAR 1 OECD/G20 DALAM KONTEKS GLOBAL DAN
NASIONAL

Akuntansi Dan Bisnis, 7(1), 22. <https://doi.org/10.32502/jab.v7i1.4566>

Utumi, A. C. A., & Advogados, U. (2020). Tecnologia no Brasil: Tributando produtos e serviços. *International Tax Review*, N.PAG. <https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=142795753&site=eds-live>

Wahidiyah, P. J., & Hermawan, S. (2023). Dampak Implementasi Pilar Dua OECD terhadap Pengaturan Tax holiday di Indonesia. *Jurnal Discretie*, 4(1), 180. <https://doi.org/10.20961/jd.v4i1.71708>

Wijaya, S., & Nirvana, A. P. (2021). Pajak Pertambahan Nilai Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (Studi Kasus Pt Shopee Internasional Indonesia). *Bilancia: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 5(3), 245–256. <http://www.ejournal.pelitaindonesia.ac.id/ojs32/index.php/BILANCIA/index>