

**PENGATURAN MULTILATERAL CONVENTION TO IMPLEMENT TAX
TREATY RELATED MEASURES TO PREVENT BASE EROSION AND PROFIT
SHIFTING DAN IMPLEMENTASINYA DI INDONESIA**

(Skripsi)

Oleh

**M. HAFIS REFORMASI
NPM 1712011111**



**FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2022**

ABSTRAK

PENGATURAN MULTILATERAL CONVENTION TO IMPLEMENT TAX TREATY RELATED MEASURES TO PREVENT BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING DAN IMPLEMENTASINYA DI INDONESIA

Oleh:

M. HAFIS REFORMASI

Penelitian ini bertujuan untuk mendeskripsikan dan menganalisis pengaturan tentang Persetujuan penghindaran pajak berganda, penghindaran pajak, serta pergeseran laba (P3B). Pengaturan terhadap negara yang dengan sengaja tidak membayarkan pajak penghasilan atas transaksi elektronik (pajak digital). Aturan pajak internasional ini mengatur mengenai penghindaran pajak serta pergeseran laba yang termuat di dalam *multilateral instrument on tax treaty* tentang konvensi multilateral untuk menerapkan tindakan terkait dengan persetujuan penghindaran pajak berganda untuk mencegah penggerusan basis pemajakan dan pergeseran laba. Indonesia sendiri sudah meratifikasi konvensi ini, dengan mengesahkan peraturan presiden nomor 77 tahun 2019. Undang-undang nomor 7 tahun 2021 tentang harmonisasi peraturan perpajakan. Undang-undang cipta kerja di bidang pajak penghasilan serta Peraturan Menteri keuangan nomor 18 / Pmk.03/2021 tentang peraturan pelaksanaan undang-undang cipta kerja di bidang pajak penghasilan. Jenis penelitian yang digunakan dalam skripsi ini adalah penelitian normatif, dengan menggunakan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), menggunakan tiga bahan hukum yakni bahan hukum primer yaitu MLI (*Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting*), bahan hukum sekunder Undang-Undang Dasar Tahun 1945, Undang-undang nomor 7 tahun 2021 serta Peraturan Presiden Nomor 77 tahun 2019 serta bahan hukum tersier yakni jurnal hukum internasional. Metode pengumpulan data yang digunakan pada penelitian ini adalah studi kepustakaan, data yang diperoleh kemudian dianalisis dan disajikan dalam bentuk kalimat deskriptif. Pendekatan yuridis normatif merupakan pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini, yang dilalui dengan proses pengumpulan dan penyajian data. Hasil penelitian dalam skripsi ini menunjukkan bahwa *Multilateral instrument* merupakan perjanjian internasional mengenai P3B, penghindaran pajak dan pergeseran laba yang sama kedudukannya dengan P3B (*tax treaty*) sehingga keduanya memiliki kedudukan yang setara. *Multilateral instrument* tidak menggantikan P3B yang lama namun memodifikasi pasal yang sudah tidak relevan dengan perkembangan zaman, namun apabila pasal-pasal P3B yang tidak diubah melalui *multilateral instrument* akan tetap berlaku. Saran penulis dalam penelitian ini kepada negara-negara anggota G20 perlunya meratifikasi aturan baru mengenai pajak internasional berupa *multilateral Instrument* karena terbentuknya *multilateral instrument* merupakan pengajuan dari negara G20 serta untuk mempertimbangkan kepastian hukum mengenai penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan multinasional yang dapat menggerus basis pemajakan negara-negara yang tergabung dalam G20.

Kata Kunci: Multilateral Instrument, Penghindaran Pajak, Pergeseran Laba, P3B

ABSTRAK**MULTILATERAL CONVENTION TO IMPLEMENT TAX TREATY RELATED MEASURES TO PREVENT BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING ARRANGEMENTS AND THEIR IMPLEMENTATION IN INDONESIA***By***M. HAFIS REFORMASI**

This study to describe and analyze the arrangements regarding double taxation avoidance agreement, tax avoidance, and profit shifting (P3B). Regulations against countries that intentionally do not pay income tax on electronic transactions (digital tax). This international tax rule regulates tax avoidance and profit shifts contained in the multilateral instrument on tax treaty concerning multilateral conventions to implement actions related to double taxation avoidance agreements to prevent erosion of the taxation base and shifting profits. Indonesia itself has ratified this convention, by ratifying presidential regulation number 77 of 2019. Law number 7 of 2021 concerning harmonization of tax regulations. Employment copyright law in the field of income tax and Minister of Finance Regulation number 18 / Pmk.03/2021 concerning regulations for implementing work copyright laws in the field of income tax. The type of research used in this thesis is normative research, using a statute approach, using three legal materials, namely primary legal materials, namely MLI (Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting), secondary legal materials for the 1945 Constitution, Law No. 7 of 2021 and Presidential Regulation No. 77 of 2019 as well as tertiary legal materials, namely international law journals. The data collection method used in this research is literature study, the data obtained are then analyzed and presented in the form of descriptive sentences. The normative juridical approach is the approach used in this research, which is followed by the process of collecting and presenting data. The results of the research in this thesis indicate that the Multilateral instrument is an international agreement regarding tax treaties, tax avoidance and profit shifts that are equal in position to tax treaties (tax treaty) so that both have an equal position. The multilateral instrument does not replace the old P3B but modifies articles that are no longer relevant to the times, but if the P3B articles are not amended through multilateral instruments, they will remain in effect. The author's suggestion in this study to G20 member countries is the need to ratify new rules regarding international taxes in the form of a multilateral instrument because the formation of a multilateral instrument is a proposal from G20 countries and to consider legal certainty regarding tax avoidance by multinational companies that can erode the taxation base of countries who are members of the G20.

Keywords: Multilateral Instrument, Tax Avoidance, Profit Shift, P3B

**Pengaturan Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related
Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting Dan
Implementasinya Di Indonesia**

Skripsi

**Oleh
M. Hafis Reformasi**

**Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Mencapai Gelar
Sarjana Hukum**

Pada

**Bagian Hukum Internasional
Fakultas Hukum Universitas Lampung**



**FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2022**

Judul Skripsi : **PENGATURAN MULTILATERAL CONVENTION TO IMPLEMENT TAX TREATY RELATED MEASURES TO PREVENT BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING DAN IMPLEMENTASINYA DI INDONESIA**

Nama Mahasiswa : **M Hafis Reformasi**


Nomor Pokok Mahasiswa : **1712011111**

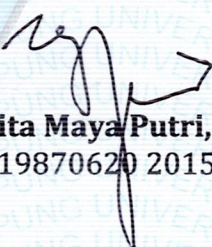
Bagian : **Hukum Internasional**

Fakultas : **Hukum**

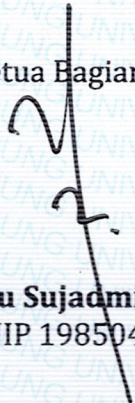


1. Komisi Pembimbing


Bayu Sujadmiko, S.H., M.H., Ph.D.
NIP 19850429 200812 1 001


Yunita Maya Putri, S.H., M.H.
NIP 19870620 201504 2 001

2. Ketua Bagian Hukum Internasional


Bayu Sujadmiko, S.H., M.H., Ph.D.
NIP 19850429 200812 1 001

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji

Ketua Penguji : Bayu Sujadmiko, S.H., M.H., Ph.D.

Sekretaris/Anggota : Yunita Maya Putri, S.H., M.H.

Penguji Utama : Naek Siregar S.H., M.Hum.

2. Dekan Fakultas Hukum



Dr. Muhammad Fakih, S.H., M.S.
NIP 19641218 198803 1 002

Tanggal Lulus Ujian Skripsi: 07 Oktober 2022

Three handwritten signatures in black ink, each with a horizontal line underneath. The signatures are written in a cursive style. The first signature is at the top, the second is in the middle, and the third is at the bottom.

PERNYATAAN

Yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : M.Hafis Reformasi
NPM : 1712011111
Bagian : Hukum Internasional
Fakultas : Hukum

Dengan ini menyatakan bahwa skripsi saya yang berjudul **“Pengaturan Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting Dan Implementasinya Di Indonesia ”** adalah hasil karya saya sendiri. Semua hasil tulisan yang tertuang dalam skripsi ini telah mengikuti kaidah penulisan karya ilmiah Universitas Lampung. Apabila kemudian hari terbukti skripsi ini merupakan hasil salinan atau dibuat oleh orang lain, maka saya bersedia menerima sanksi sesuai dengan ketentuan akademik yang berlaku.

Bandar Lampung, 07 Oktober 2022

Penulis



M. Hafis Reformasi
NPM 1712011111

RIWAYAT HIDUP



Penulis bernama lengkap M.Hafis Reformasi lahir di Pasuruan pada tanggal 12 Mei 1998 sebagai anak kedua dari tiga bersaudara, putra dari pasangan Tri Yahman, dan Komariah. Penulis menyelesaikan pendidikan formal di SD Negeri 2 Kalianda pada tahun 2004-2010, selanjutnya pada tahun 2010-2013 Penulis menyelesaikan pendidikan di SMP Negeri 1 Kalianda, kemudian pendidikan selanjutnya oleh Penulis di SMA Kebangsaan pada tahun 2013-2016 dan sejak tahun 2017 Penulis terdaftar sebagai mahasiswa di Fakultas Hukum, Universitas Lampung.

Selama menjadi mahasiswa, penulis aktif dalam beberapa organisasi Mahasiswa baik internal maupun eksternal. UKM-F Persikusi atau Perhimpunan mahasiswa Hukum Untuk Seni Fakultas Hukum Universitas Lampung merupakan organisasi pertama yang digeluti oleh Penulis selama menjadi mahasiswa di Fakultas Hukum Universitas Lampung dan mendapatkan amanah menjadi Staff Pengkaderan pada periode 2018/2019. Organisasi internal kampus lainnya adalah Himpunan Mahasiswa Hukum Internasional (HIMA HI) FH Unila, pada tahun 2019 hingga tahun 2020, penulis dipercaya untuk menjadi Kepala Bidang Pengkaderan HIMA HI FH Unila pada periode 2020/2021. Penulis juga pernah menjadi bagian dari Organisasi internal kampus yaitu DPM atau Dewan Perwakilan Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Lampung Mendapatkan amanah di komisi Perundang-undangan. Organisasi internal kampus lainnya adalah Himpunan Mahasiswa Hukum Internasional (HIMA HI) FH Unila, pada tahun 2019 hingga tahun 2020, penulis memutuskan untuk menjadi Kepala Bidang Pengkaderan HIMA HI FH Unila pada periode 2020/2021. Untuk organisasi eksternal kampus, Penulis menjadi bagian dari kader Himpunan Mahasiswa Islam (HMI) Komisariat Hukum Unila.

PERSEMBAHAN

Bismillahirrahmanirrahim

Puji syukur kepada Allah Subhanahu Wata'ala, atas segala rahmat dan hidayah-Nya, sehingga penelitian skripsi ini dapat diselesaikan dengan baik dan penulis mempersembahkan skripsi ini kepada:

Keluarga

Orang tuaku tercinta, Minak Yahman dan Ibunda Upick. Kakak yang selalu menjadi panutan Chairunisa, dan Adikku tercinta, Fahri Fatur Rahman yang senantiasa memberikan doa, semangat, motivasi dan kasih sayang bagi penulis sehingga dapat menyelesaikan penelitian skripsi dengan baik. Penulis mempersembahkan skripsi ini kepada keluarga tercinta, sebagai bentuk terima kasih dan bentuk tanggung jawab atas segala dedikasi yang telah diberikan dan sebagai bentuk rasa syukur kepada Tuhan Yang Maha Esa, atas kenikmatan yang telah diberikan-Nya berupa kesempatan untuk menuntut ilmu dan mengenyam pendidikan sampai ke jenjang perguruan tinggi.

Keluarga besar, sahabat, dan semua pihak yang telah mendoakan, mendukung, dan terlibat dalam penelitian skripsi ini.

Almamater Universitas Lampung

Tempat yang sangat bersejarah dan menjadi saksi bisu langkah awal perjalanan penulis menuju kesuksesan.

MOTTO

“Laa Ila Ha Illallah”

“Jadi Orang Penting Itu Baik, Tapi Lebih Penting Jadi Orang Baik”

(Syaiikh Ahmad Tajul Arifin / Abah Anom)

“Hukum Itu Barulah Memenuhi Tujuannya Apabila Ia Mengandi Kepada Masyarakat”

(NAEK SIREGAR, S.H.,M.Hum)

SANWACANA

Bismillahirrahmanirrahim, segala puji bagi Allah SWT, yang mana berkat rahmat, hidayah serta kesempatan dariNya saya dapat menyelesaikan penelitian skripsi dengan judul, **“Pengaturan Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting Dan Implementasinya Di Indonesia)”** sebagai salah satu syarat dalam mendapatkan gelar Sarjana Hukum di Fakultas Hukum Universitas Lampung. Teriring juga shalawat serta salam saya haturkan kepada Pemimpin dari segala Pemimpin, Professor dari segala Professor, Panutan dari segala Panutan, Nabi Muhammad SAW, yang semoga hingga akhir zaman kita tetap menjadi umatnya. Ucapan terima kasih juga saya sampaikan kepada pihak-pihak berikut karena telah memberikan bimbingan, doa, partisipasi, bantuan moril maupun materil dalam upaya saya mendapatkan gelar Sarjana Hukum di Fakultas Hukum Universitas Lampung:

1. Bapak Dr. Muhammad Fakhri, S.H., M.S., selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Lampung.
2. Bapak Bayu Sujadmiko, S.H., M.H., Ph.D., dan Ibu Desy Churul Aini, S.H., M.H., selaku selaku Ketua Bagian Hukum Internasional dan Sekretaris Bagian Hukum Internasional.
3. Bapak Bayu Sujadmiko, S.H., M.H., Ph.D, dan Ibu Yunita Maya Putri, S.H., M.H., sebagai Pembimbing atas dedikasi waktu, pikiran, tenaga dalam memberikan bimbingan, saran, kritik dan cerita dalam upaya saya menyelesaikan penelitian skripsi ini.
4. Bapak Muhammad Wendi Tri Jaya, S.H.,M.Hum sebagai pembimbing akademik
5. Untuk kesabaran yang tak ada batas, bimbingan yang tulus diberikan serta harapan yang selalu disandingkan, doa terbaik dan terima kasih hanya dapat saya berikan kepada pembimbing akademik saya, Ibu Emilia Susanti, S.H., M.H.
6. Bapak/Ibu Dosen dan seluruh Staf Administrasi Fakultas Hukum khususnya bagian Hukum Internasional, selama saya menjadi Mahasiswa di Kampus Hijau ini.
7. Pengurus UKM-F Persikusi FH Unila Periode 2019/2020
8. kepada kawan-kawanku Pengurus HIMA HI 2020/2021, Dimas, Una, Gizca, Nadia, Yuga, Kartika, Yoga, Ridho, Mirza, Krisnady, Charlie, Sabyl, Luckyta, Franzen, Faris, Zandra, Juan, Lutfi, Syawal dan adik-adikku di HIMA HI 2020-2021.

9. Kawan-kawan DPM fakultas Hukum 2020/2021, Alfian, Boy, dan Sultan.
10. Pengurus HMI periode 2020/2021, telah membantu menjadikan penulis sebagai insan akademis, pencipta, pengabdian yang bernafaskan Islam dan bertanggung jawab atas terwujudnya masyarakat adil makmur yang di ridhoi Allah SWT.
11. Almamaterku tercinta serta seluruh Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Lampung Angkatan 2017.
12. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu persatu yang telah membantu dalam penyelesaian skripsi ini, terima kasih atas semuanya.

Penulis menyadari bahwa penelitian ini masih belum sempurna, untuk itu masih diperlukan perbaikan dalam beberapa hal. Penulis berharap hasil penelitian dapat bermanfaat bagi penelitian lebih lanjut.

Bandar Lampung, 2022

Penulis

M. Hafis Reformasi

DAFTAR ISI

ABSTRAK	ii
<i>ABSTRAK</i>	iii
MENGESAHKAN	vi
PERNYATAAN	vii
RIWAYAT HIDUP	viii
PERSEMBAHAN	ix
MOTTO	x
SANWACANA	xi
DAFTAR ISI	xiii
DAFTAR TABEL	xv
BAB I	1
PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang	1
B. Rumusan Masalah	6
C. Tujuan Penelitian	6
D. Kegunaan Penulisan	6
E. Ruang Lingkup.....	7
F. Sistematika Penulisan	7
BAB II	9
TINJAUAN PUSTAKA	9
A. Definisi Pajak.....	9
1. Pajak Nasional.....	9
2. Pajak Internasional	9
a) Teori Kehendak Bersama	10
b) Teori Ikatan Golongan	10
3. Bentuk-Bentuk Pajak Berganda	11
4. Perbedaan Definisi Tentang Sumber Penghasilan Pajak Internasional	13
B. Kerangka Hukum Internasional	13
1. <i>Tax Treaty</i>	13
2. <i>MLI (Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting)</i>	19

C. Kerangka Hukum Nasional.....	22
1. Undang-Undang Dasar 1945.....	22
2. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.....	22
3. Undang undang Nomor 11 Tahun 2020.....	23
4. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021.....	23
5. Peraturan Presiden Nomor 77 Tahun 2019 Tentang Pengesahan <i>Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting</i>	24
6. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 35 Tahun 2019.....	25
7. PMSE (Perdagangan Melalui Sistem Elektronik).....	25
BAB III METODE PENELITIAN.....	30
A. Jenis Penelitian.....	30
C. Prosedur Pengumpulan Dan Pengolahan Data.....	32
D. Metode Pengolahan Data.....	33
E. Analisis Data.....	33
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN.....	33
A. Pengaturan Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting.....	34
1. Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting.....	34
B. Implementasi MLI Di Indonesia.....	38
1. Peraturan Presiden Nomor 77 Tahun 2019 Tentang Pengesahan <i>Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting</i>	39
2. Contoh Kasus.....	51
3. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan 52	
4. Undang-undang Cipta Kerja Nomor 11 Tahun 2020.....	58
5. Peraturan Menteri Nomor 18/Pmk.03/2021 Tentang Pelaksanaan Undang-undang Nomor 11 Tahun 2020 Tentang cipta kerja bidang pajak penghasilan.....	61
6. Surat Edaran Nomor Se-52/Pj/2021 Tentang Petunjuk Umum Interpretasi Dan Penerapan Ketentuan Dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda.....	64
BAB V PENUTUP.....	68
A. KESIMPULAN.....	68
B. SARAN.....	70
DAFTAR PUSTAKA.....	72

DAFTAR TABEL

Tabel 1. Daftar Negara-Negara G20 Ratifikasi MLI	34
Tabel 2. Pasal-Pasal MLI Yang Diadopsi Melalui Perpres Nomor 77 Tahun 2019.....	40
Tabel 3. Persamaan MLI Dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021.....	57

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Penghindaran pajak oleh perusahaan multinasional besar telah terjadi sejak krisis keuangan global tahun 2008. Terjadinya penghindaran pajak ini dikarenakan perusahaan multinasional melakukan tindakan penghindaran pajak. perusahaan yang memiliki laba besar akan lebih mudah memanfaatkan celah dalam mengelola biaya pajaknya, karena aturan yang berbeda-beda disetiap negara sehingga Tingkatan untuk mengukur kemampuan suatu perusahaan dalam memperoleh laba atau profit menjadi semakin tinggi dalam mempengaruhi tingginya tingkat penghindaran pajak. Selain itu dalam kasus penghindaran pajak ini terdapat banyak perusahaan multinasional (MNCs) yang dengan sengaja menghindari kewajiban pajaknya dengan cara mengalihkan keuntungan perusahaan ke negara lain yang menerapkan tarif pajak lebihrendah bahkan tarif pajak sampai dengan nol.¹

Permasalahan penghindaran pajak ini juga menimbulkan protes dari negara-negara yang ikut mengalami kehilangan pajak yang dilakukan oleh perusahaan multinasional. Negara-negara tersebut merupakan negara-negara anggota G20.² atau *Group of Twenty* merupakan sebuah forum utama kerja sama ekonomi internasional yang beranggotakan negara-negara dengan perekonomian besar di dunia, terdiri dari 19 negara dan satu lembaga Uni Eropa yang juga mencakup negara-negara anggota *Organization for Economic Co-operation and Development* (OECD).³ Akibat adanya permasalahan penghindaran pajak ini para anggota Negara G20 membentuk sebuah perencanaan kerja yang bernama Proyek BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS)).

BEPS merupakan sebuah kerangka kerja yang ditujukan untuk mengatasi kekhawatiran banyak negara terhadap masalah berkurangnya pendapatan negara khususnya dari pajak yang diakibatkan oleh MNCs (Multinasional Corporation). Proyek BEPS dibentuk karena pada sebelumnya terdapat sebuah aturan yang bernama

¹Nanang Zainal Arifin, *Beps Dalam Kerangka Kerja Sama G20 Dan Implementasinya Kepada Indonesia* Kepala Sub Bidang Sektor Keuangan, Bidang Forum G20, PKPPIM, BKF, 2014 vol 7 hlm.12

² <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/menkeu-dua-pilar-perpajakan-internasional-mulai-dilaksanakan-tahun-2023/>

³ <https://www.bi.go.id>”Mengenal apa itu G20” diakses 25 November 2021

Model *Organization for Economic Co-operation and Development* (OECD) yang digunakan dalam mengatur tentang perpajakan internasional. Akan tetapi Model OECD ini telah dikritik karena lebih menyukai negara-negara kaya daripada negara berkembang, Hal ini menyebabkan model OECD sudah tidak relevan dengan permasalahan pajak pada saat ini . maka dari itu diharapkan dengan adanya proyek BEPS serta dengan melakukan inovasi baru yang bersifat multilateral dapat memperbaharui ribuan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) yang berlaku saat ini, sehingga sinkronisasi dan harmonisasi P3B secara global untuk mencegah praktik penghindaran pajak dan penggeseran laba yang dapat menggerus basis pemajakan masing-masing yurisdiksi dapat direalisasikan.⁴

OECD dan para pemimpin G20 ingin meningkatkan kecepatan dalam mereformasi pajak internasional dengan tidak memberlakukan lagi model OECD, maka para pemimpin G20 memperkenalkan sebuah inovasi berupa instrumen dengan nama *multilateral instrument* dimana *instrument* ini merupakan alat inovatif yang memungkinkan lebih cepat implementasi perjanjian terkait pengukuran suatu kepentingan pajak internasional.⁵

Multilateral instrument atau dapat disingkat MLI merupakan dasar terpenting dari erosi dasar dan pengalihan keuntungan. MLI bermula dari sebuah rancangan untuk secara bersamaan mengubah banyak pajak berganda di dunia. MLI juga merupakan modifikasi pengaturan *tax treaty* secara serentak, tanpa melalui proses negosiasi bilateral untuk meminimalisir potensi pajak berganda dan mencegah penghindaran pajak dengan cara tercepat untuk memperkuat perjanjian pajak. MLI upaya bersama yang dilakukan secara global untuk mencegah praktik-praktik yang dilakukan oleh wajib pajak maupun badan usaha untuk mengalihkan keuntungan dan menggerus basis pajak suatu negara atau disebut sebagai *Base Erosion and Profit Shifting*. Berkembangnya MLI oleh OECD ditujukan untuk menghindari proses negosiasi perjanjian yang panjang dan memakan waktu yang cukup lama terjadi saat ini pada perjanjian bilateral.⁶

MLI berisikan rakaian langkah-langkah yang akan mengurangi kesempatan pada perusahaan multinasional untuk melakukan penghindaran pajak. MLI dengan ini menerapkan standar minimum yang harus disepakati untuk melawan penyalahgunaan

⁴ <https://news.ddtc.co.id>” Apa Perbedaan P3B OECD Model & UN Model” Diakses . 27 maret 2021

⁵ <https://ekonomi.bisnis.com>”Konsensus pajak global” Diakses pada 27 maret 2021

⁶ <https://analisis.kontan.co.id>” Sekilas Tentang Multilateral Instrument” Diakses 24 maret 2021

perjanjian dan untuk memperbaiki mekanisme penyelesaian perselisihan dengan memberikan fleksibilitas untuk mengakomodasi kebijakan perjanjian pajak yang lebih spesifik. Berdasarkan penjabaran berkaitan dengan MLI terdapat 95 negara yang telah menandatangani MLI dan diperkirakan lebih dari 3000 P3B akan diamandemen dan disesuaikan dengan standar dan norma pajak internasional melalui skema MLI.⁷ Berdasarkan data dari jumlah yang sudah meratifikasi MLI yakni sejumlah 95 negara dan yang belum meratifikasi sebanyak 65 negara dari seluruh anggota yang ada dalam keanggotaan WTO serta yang baru akan melakukan ratifikasi ke empat negara.⁸ Dampak langsung yang sama kepada semua negara atas penghindaran pajak dan pengalihan keuntungan oleh MNCs. Hal ini disebabkan karena adanya perbedaan praktek pergeseran pajak yang dilakukan oleh MNCs khususnya di negara-negara maju seperti Amerika Serikat, Eropa Barat, Rusia dan negara-negara pecahan Uni Soviet Serta Eropa Timur.⁹

Negara-Negara Barat yang merupakan pendukung utama proyek BEPS paling terkena dampak yang signifikan atas praktik pergeseran pajak. Disamping itu, MNCs yang beroperasi di negara-negara Barat banyak yang mendirikan anak perusahaannya di negara lain yang menerapkan tarif pajak rendah. Namun, penarikan pajak yang sama tidak sepenuhnya terjadi di beberapa negara seperti Rusia dan negara-negara Eropa Timur.¹⁰ MNCs Rusia sebagian besar melakukan praktek pengalihan aset dan properti yang mereka miliki ke negara lain dengan tujuan untuk perlindungan propertidan aset mereka, bukan pengalihan profit mereka. Selanjutnya, mereka bahkan menempatkan induk perusahaannya di negara lain, bukanlah anak perusahaan sebagaimana yang dilakukan oleh MNCs di negara-negara Barat. Terkait perbedaan praktek MNCs ini, terdapat anggapan bahwa dukungan Amerika terhadap proyek BEPS merupakan upaya Amerika Serikat untuk memaksakan kebijakan perpajakan dalam negerinya ke semua negara di dunia, dimana hal ini terjadi pada salah satu negara yakni negara European Union (EU) yang mempunyai pandangan berbeda

⁷ Richard Xenophon Resc, The Oecd Beps Multilateral Instrument And The Issue Of Language, Intertax, 2019 Volume 47, Issue 6 & 7 Kluwer Law International Bv, The Netherlands

⁸ Signatories And Parties To The Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting/ /Www.Oecd.Org Diakses 23 juli 2021 pukul 12.34

⁹ Rakhmindyarto, Base Erosion and Profit Shifting (BEPS): Aktivitas Ekonomi Global dan Peran OECD Oleh Peneliti Badan Kebijakan Fiskal Kementerian Keuangan RI

¹⁰ *ibid*

dalam upaya untuk menyelesaikan praktek MNCs yang merugikan dengan profit shifting-nya.¹¹

EU berpandangan bahwa masalah profit shifting oleh MNCs tidak perlu diselesaikan dengan membuat sistem perpajakan internasional yang baru, namun cukup diatasi dengan melakukan penguatan regulasi dan pengawasan untuk mengatur operasi MNCs di dalam negeri. Saat ini, EU telah membuat regulasi yang mengatur operasi MNCs, di mana setiap perusahaan yang terdaftar di EU akan mempunyai satu akun bank dan selanjutnya akan dikenakan pajak berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku di EU. Selain itu untuk negara United State menyampaikan bahwa negaranya menyetujui proyek BEPS namun saat ini belum meratifikasinya.¹²

Berdasarkan data dari negara-negara yang sudah meratifikasi MLI dan negara yang belum meratifikasi MLI terdapat permasalahan yang terjadi berkaitan praktek pergeseran pajak dari negara-negara tersebut, salah satunya adalah negara Indonesia dan Amerika Serikat. Indonesia sebagaimana diketahui terjadi sengketa pajak digital dengan Amerika Serikat (AS) yang berlanjut melalui forum *World Trade Organization* (WTO) yang dimana kedua negara ini tidak menemukan solusi. Berdasarkan pernyataan pemerintah Indonesia, Amerika Serikat merupakan satu-satunya negara yang keberatan dengan kebijakan ini. Padahal kebijakan yang mengatur tentang tarif bea masuk barang virtual sebesar 0%, dan keharusan perusahaan untuk melaporkan barang digital yang diimpor itu berlaku untuk semua negara. Tercatat, beberapa negara yang mengimpor barang digital ke Indonesia selain Amerika Serikat, yaitu China, Swedia, Inggris, Singapura dan Irlandia, dengan nilai devisa mencapai US\$ 12,5 juta. Sementara nilai Pajak Penghasilan (PPh) yang berhasil dikumpulkan lebih dari Rp 3,7 miliar dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebesar Rp 18,8 miliar.¹³

USTR (United States Trade Representative sebagai badan pemerintah Amerika Serikat yang bertanggung jawab dalam mengembangkan dan merekomendasikan kebijakan perdagangan Amerika Serikat kepada Presiden Amerika Serikat keberatan dengan substansi Peraturan Pemerintah Pengganti

¹¹ Rakhmindyarto, Base Erosion and Profit Shifting (BEPS): Aktivitas Ekonomi Global dan Peran OECD, Peneliti Badan Kebijakan Fiskal Kementerian Keuangan RI

¹² BEPS Dalam Kerangka Kerja Sama G20 Dan Implementasinya Kepada Indonesia Ditulis oleh Nanang Zainal Arifin

¹³ <https://mucglobal.com/id/news/2350/sengketa-pajak-digital-indonesia-as-buntu-wto-turun-tangan/> Sengketa Pajak Digital Indonesia-AS Buntu, WTO Turun Tangan/27maret 2021

Undang-Undang (Perppu) Nomor 1 tahun 2020, perihal pemajakan atas ekonomi digital. Aturan itu menjadi dasar bagi pemerintah untuk bisa memungut PPN atas perdagangan yang menggunakan sistem elektronik (PMSE) dan PPh atau Pajak atas Transaksi Elektronik (PTE). Namun Amerika Serikat menganggap kebijakan itu diskriminatif karena hanya menasar subjek pajak non residen. Kesimpulan tersebut dikeluarkan setelah USTR melakukan investigasi atas kebijakan pajak digital Indonesia.¹⁴

Untuk menanggapi berbagai tuding tersebut dalam forum WTO, pemerintah sudah menyiapkan tim khusus yang terdiri dari Kementerian Luar Negeri, perwakilan Kementerian Keuangan dan lembaga terkait. Hal ini menjadi dasar bagi pemerintah untuk bisa memungut PPN atas perdagangan yang menggunakan sistem elektronik (PMSE) dan PPh atau Pajak atas Transaksi Elektronik (PTE). Untuk itu dalam memperoleh pajak penghasilan atas transaksi elektronik terdapat persyaratan minimum yang harus dipenuhi oleh wajib pajak luar negeri. Persyaratan itu diatur dalam hukum internasional yakni *Multilateral Instrument* dan diatur dalam peraturan nasional berupa Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan sebagaimana perubahannya dalam Undang-Undang Nomor 11 tahun 2020 tentang Cpta Kerja.¹⁵

Persyaratan mengenai *Multilateral instrument* yakni memiliki 3 ketentuan wajib yang harus diadopsi oleh negara-negara anggota G20 yang mencakup tujuan suatu P3B (*Purpose of a Covered Tax Agreement*), pencegahan penyalahgunaan P3B (*Prevention of tax treaty abuse*) serta prosedur persetujuan bersama (*Mutual Agreement Procedure*).¹⁶ Untuk terjadinya keseragaman sebuah aturan berkaitan pengenaan pajak internasional maka MLI menawarkan solusi nyata bagi pemerintah untuk menutup kesenjangan dalam aturan pajak internasional yang ada dengan mengubah hasil dari Proyek BEPS OECD/G20 ke dalam perjanjian pajak bilateral di seluruh dunia. MLI memodifikasi penerapan dan juga ribuan perjanjian pajak bilateral yang dibuat untuk menghapus pajak berganda. Hal Ini menunjukkan bagaimana cara untuk menerapkan standar minimum yang disepakati untuk melawan penyalahgunaan perjanjian dan untuk meningkatkan mekanisme penyelesaian sengketa juga

¹⁴ <https://mucglobal.com/id/news/2350/sengketa-pajak-digital-indonesia-as-buntu-wto-turun-tangan/> Sengketa Pajak Digital Indonesia-AS Buntu, WTO Turun Tangan/27maret 2021

¹⁵ Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan

¹⁶ www.kemenkeu.go.id Diakses pada 21 juni 2021 Pukul 11.41

memberikan fleksibilitas untuk mengakomodasi kebijakan perjanjian pajak tertentu.¹⁷ Perjanjian penghindaraan pajak berganda (P3B) juga harus menjadi sorotan sebab salah satu penyebab penyalahgunaan perjanjian diakibatkan peraturan perpajakan yang ada di negara-negara di dunia tidak berkembang secepat dan seiring dengan kemajuan teknologi informasi dan globalisasi. Transaksi dan interaksi bisnis lintas batas negara ini secara bersamaan memungkinkan terjadinya interaksi regulasi perpajakan antarnegara. Oleh karena itu, ketidaksiapan negara-negara dalam mengantisipasi perkembangan bisnis lintas batas menyebabkan terjadinya ketidakpastian dalam aturan pengenaan pajak, sehingga menyebabkan terjadinya peluang penghindaraan pajak dan pengalihan keuntungan yang dimanfaatkan oleh perusahaan-perusahaan multinasional untuk tidak membayar pajak atau membayar pajak namun dalam jumlah yang teramat kecil maka dari itu, berkenaan dengan adanya Multilateral Instrumen dan juga Peraturan presiden nomor 77 tahun 2019 penulis mengangkat sebuah judul yakni **Mengapa Indonesia ikut meratifikasi mli “Pengaturan Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting Dan Implementasinya Di Indonesia ”**

B. Rumusan Masalah

Rumusan asalah yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Bagaimanakah pengaturan *Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting*?
2. Bagaimanakah implementasi *Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting* di Indonesia ?

C. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis dan memahami lebih lanjut mengenai

1. Bagaimana pelaksanaan Pengaturan *multilateral convention to implement tax treaty related measures to prevent base erosion and profit shifting*
2. Bagaimanakah implementasi *Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting* di Indonesia ?

D. Kegunaan Penulisan

- a. Kegunaan Teoritis

¹⁷ Rachmanto Surahmat, *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B)*, Salemba Empat Jakarta, 2011 hlm. 317

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan pengembangan atas disiplin ilmu hukum, khususnya hukum teknologi internasional dan hukum ekonomi internasional mengenai pengaturan perdagangan melalui sistem elektronik menurut Pengaturan Pajak Berganda Untuk Mencegah Penggerusan Basis Pemajakan Dan Penggeseran laba serta implementasinya di Indonesia.

b. Kegunaan Praktis

Secara praktis, penelitian ini dapat dijadikan sebuah literatur ataupun referensi bagi setiap yang membutuhkan, khususnya yang berkaitan dengan hukum teknologi dan hukum ekonomi internasional. Penelitian ini juga diharapkan dapat memberi kontribusi dalam usaha pemerintah menjalankan amanat konstitusi terkait penyediaan pelayanan pajak bagi seluruh warga negara. Untuk peneliti sendiri, penelitian ini dapat menjadi tambahan ilmu pengetahuan, serta syarat bagi penulis untuk mencapai gelar Sarjana Hukum di Bagian Hukum Internasional Fakultas Hukum Universitas Lampung.

E. Ruang Lingkup

Penelitian ini termasuk ke dalam bidang penelitian Hukum Internasional yang secara khusus berada pada ruang lingkup Hukum Ekonomi Internasional. Penelitian ini menggunakan *multilateral convention to implement tax treaty related measures to prevent base erosion and profit shifting* sebagai aturan hukum internasional dan teori kehendak atau persetujuan bersama (*common will atau common consent theory*).

F. Sistematika Penulisan

Peneliti membuat sistematika penulisan sebagai berikut guna memberikan kemudahan dalam pemahaman terhadap skripsi ini secara keseluruhan:

I. PENDAHULUAN

Pendahuluan memuat latar belakang penelitian, permasalahan dan ruang lingkup penelitian, tujuan dan kegunaan penelitian, kajian teoritis dan konseptual. Bab ini akan memaparkan pengertian-pengertian mengenai pokok-pokok dalam penelitian skripsi serta sebagai landasan teori yang berguna sebagai pisau analisis dalam penelitian ini, yakni yang pertama adalah terkait dengan Tinjauan Hukum Tentang pengaturan, yang kedua adalah Tinjauan Hukum Tentang Perdagangan melalui sistem elektronik, yang secara khusus ditujukan pada substansi Hukum Ekonomi

Internasional dan Konsepsi Umum Mengenai Pajak internasional , Selanjutnya akan juga dibahas mengenai Hubungan Hukum Internasional dan Hukum Nasional.

II. TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini memaparkan landasan teori dan data-data yang terkait dengan skripsi, menguraikan definisi dan teori-teori. Bab ini juga membahas tentang peraturan Indonesia dan nasional berkaitan dengan MLI di Indonesia menurut ketentuan Pengaturan Pajak Berganda Untuk Mencegah Penggerusan Basis Pemajakan Dan Penggeseran laba.

III. METODE PENELITIAN

Pada bab ini diuraikan mengenai metode penelitian yakni jenis penelitian, pendekatan yang digunakan penulis, proses pengumpulan dan pengolahan data serta analisis data.

IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bab ini akan menguraikan dan menjawab permasalahan yang dipertanyakan di dalam rumusan masalah. Hasil penelitian yang akan dijabarkan dalam penelitian ini adalah bagaimana pengaturan serta pelaksanaan MLI di Indonesia menurut ketentuan Pengaturan Pajak Berganda Untuk Mencegah Penggerusan Basis Pemajakan Dan Penggeseran laba.

V. PENUTUP

Bab ini akan memaparkan hasil penelitian yang disusun ke dalam sebuah kesimpulan, yang selanjutnya akan ditarik sebuah gagasan berupa saran untuk memberi masukan terhadap masalah yang dihadapi.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Definisi Pajak

1. Pajak Nasional

Pengertian pajak menurut Soemahamidjaja “Pajak adalah iuran wajib berupa uang atau barang yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma - norma hukum, guna menutup biaya produksi barang – barang dan jasa – jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum”. Sedangkan Menurut P.J.A Andriani “Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum yang berhubungan dengan tugas Negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.”¹⁸

2. Pajak Internasional

Pajak internasional adalah aspek internasional dalam undang-undang perpajakan suatu negara. Lebih terperinci lagi, definisi pajak internasional adalah kesepakatan perpajakan yang berlaku di antara negara yang mempunyai Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dan pelaksanaannya dilakukan dengan niat baik sesuai dengan Konvensi Wina (Pacta Sunt Servanda).¹⁹

Sebab, tiap-tiap negara memiliki peraturan pajak yang berbeda-beda. Tentunya, ini akan menimbulkan sengketa ketika terjadi transaksi antar negara tanpa adanya hukum yang mengatur pajak tersebut. Adanya kesepakatan pajak antarnegara ini dapat meningkatkan perekonomian dan perdagangan kedua negara, dan menghilangkan hambatan dalam investasi penanaman modal asing akibat pengenaan pajak yang memberatkan wajib pajak dari kedua negara.

Pada umumnya, ada dua faktor penghubung dalam membuat ketentuan pajak internasional, Personal Connecting Factor, Faktor ini mengaitkan hak pemajakan suatu negara berdasarkan status subjek pajak negara tersebut. Untuk subjek pajak orang pribadi, ketentuannya berdasarkan kriteria tempat tinggal atau keberadaan.

¹⁸ tinjauan upaya peningkatan penerimaan pajak melalui sensus pajak nasional Pada kantor pelayanan pajak pratama bandung-bojonagara, rachmat surya.2012

¹⁹ <https://www.pajakku.com/read/60868a67eb01ba1922ccaa5e/Mengenal-Pajak-Internasional-dan-Bagaimana-Kebijakannya-di-Indonesia> Diakses 23 juni 2021 pukul 13.00

Sedangkan untuk subjek pajak badan, ketentuannya berdasarkan kriteria tempat didirikannya atau tempat kedudukannya.

Objective Connecting Factor ini mengaitkan hak pemajakan suatu negara berdasarkan aktivitas ekonomi atau objek pajak negara tersebut. Kriterianya dapat berupa tempat suatu harta, tempat aktivitas pemberian jasa, tempat suatu kontrak ditandatangani, tempat pembayaran penghasilan berdomisili, atau tempat suatu biaya dibebankan.²⁰

a) Teori Kehendak Bersama

Penganut aliran hukum positif lain yang mencoba menjawab persoalan tentang hakikat dan daya mengikat hukum internasional adalah Zorn, Anzilotti, dan Triepel yang pandangannya dapat digolongkan sebagai teori kehendak atau persetujuan bersama (*common will* atau *common consent theory*).²¹ Menurut mereka, hakikat dan daya mengikat hukum internasional tidak terletak pada kehendak sepihak negara-negara, tetapi pada kehendak bersama negara-negara. Jika negara-negara tunduk pada hukum internasional. Oleh karena itu, jika pada suatu waktu ada satu atau beberapa negara tidak lagi bersedia untuk tunduk dan terikat pada hukum internasional dan maksud untuk menarik diri negara itu tidak dapat menarik diri secara sepihak, tetapi harus mendapat persetujuan bersama dari negara-negara lainnya. Persetujuan ini juga merupakan manifestasi dan kehendak bersama negara-negara.

b) Teori Ikatan Golongan

Hakikat negara dipandang sebagai ikatan atau gabungan kelompok masyarakat untuk mencapai tujuan bersama. Negara mengikat gabungan kelompok masyarakat itu ke arah perumusan kehendak bersama dan bukan kepentingan bersama (*common interest*) itulah merupakan tujuan negara dioperasikan berdasarkan atas kesepakatan bersama di dalam suatu organisasi negara.²²

Konsekuensi dari hal tersebut maka negara mempunyai hak dan kewajiban untuk mengolah sumber daya alam, mengadakan hubungan politik, ekonomi, sosial dan budaya dengan negara lain sampai melakukan ekspansi atau mempertahankan diri dari ekspansi negara lain. Namun, negara lain juga

²⁰ <https://www.pajakku.com/read/60868a67eb01ba1922ccaa5e/Mengenal-Pajak-Internasional-dan-Bagaimana-Kebijakannya-di-Indonesia> Diakses 20 juni 2021 pukul 08.00

²¹ Dedi Supriyadi, "Hukum Internasional (dari konsep sampai aplikasi)", Cv.pustaka setia, Bandung, 2013, hlm.33

²² M.Iwan Setiawan, Siti Khoiriah, "Ilmu Negera", PT.Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2016, hlm.64

mempunyai kewajiban menyediakan ruang hidup dan kesejahteraan bagi rakyat seluruhnya.

3. Bentuk-Bentuk Pajak Berganda

a) Pajak Berganda Nasional

Dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 tentang Hal Keuangan, menyebutkan bahwa Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Dapat diartikan bahwa Negara Indonesia memiliki ketetapan untuk mengatur pajak dan pungutan yang sifatnya memaksa dalam bentuk undang-undang. Sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 diharapkan pengenaan pajak yang bersifat ganda dapat dihindari, karena melanggar hak asasi masyarakat sebagai wajib pajak dalam perannya yang ikut serta membiayai pelaksanaan pemerintahan negara.²³ Pajak Berganda Nasional adalah pajak yang dikenakan oleh negara atas objek pajak yang sama dengan wajib pajak yang sama pula. Pemungutan pajak ini dilakukan negara (pajak negara) dengan daerah dalam negara (pajak daerah) atas objek yang sama dengan wajib pajak yang sama merupakan pula Pajak Berganda Nasional.

Pengenaan pajak seperti ini sangat memberatkan masyarakat sebagai wajib pajak, walaupun sudah ditegaskan bahwa wajib pajak memiliki kewajiban kenegaraan dan peran sertanya dalam membiayai pelaksanaan pemerintahan negara. Karena sektor perpajakan salah satu bentuk pendapatan negara yang menyumbang dengan persentase terbesar dibandingkan dengan sektor-sektor pendapatan lain. Hal ini perlu dipertimbangkan agar tidak terjadinya Pengenaan Pajak Berganda Nasional hanya karena negara menggantungkan pembiayaan berasal dari sektor pajak. Oleh karena itu negara berkewajiban meniadakan pengenaan pajak daerah yang objek pajak sama dengan wajib pajak yang sama pula. Dalam hukum pajak diatur mengenai lapangan pajak negara dengan lapangan pajak daerah, baik pajak daerah provinsi maupun pajak daerah kabupaten/kota. Hakikatnya adalah agar Pajak Berganda Nasional tidak terjadi dalam pengaturan dan pengenaannya dalam undang-undang. Akibat dari Pengenaan Pajak Berganda Nasional ini salah satunya dapat mempengaruhi wajib pajak untuk tidak taat atau tidak

²³ Pasal 23 A Undang-Undang Dasar Tahun 1945

membayar pajaknya karena dibebani dengan kewajiban yang bersifat ganda pula.

b) Pajak Berganda Internasional

Pajak Berganda Internasional umumnya terjadi karena pada dasarnya tidak ada hukum internasional yang mengatur hal tersebut sehingga terjadi benturan hukum antar dua negara atau lebih. Menurut Volkenbond (sebagaimana dikutip oleh Rochmat Soemitro dalam bukunya Hukum Pajak Internasional) memberikan pengertian bahwa pajak berganda internasional terjadi apabila pengenaan pajak dari dua negara atau lebih saling menindih, sedemikian rupa sehingga orang-orang yang dikenakan di negara-negara yang lebih dari satu memikul beban pajak yang lebih besar dari pada jika mereka dikenakan pajak di satu negara saja. Beban tambahan yang terjadi tidak semata-mata disebabkan karena perbedaan tarif dari negara-negara yang bersangkutan, melainkan karena dua negara atau lebih secara bersamaan memungut pajak atas objek dan subjek yang sama.²⁴

Pengenaan pajak lebih dari satu kali oleh dua negara atau lebih atas suatu pendapatan yang sama. Menyebabkan terjadinya pengenaan pajak berganda terhadap penghasilan atau badan yang sama. Keadaan ini akan menghambat keinginan untuk melakukan investasi di luar negeri. Jika masing-masing negara menerapkan undang-undang pajak nasionalnya, tanpa ada usaha untuk mengurangi risiko terjadinya pajak berganda, kas pemasukan modal dari satu negara ke negara lainnya akan menimbulkan benturan- benturan antara dua yurisdiksi yang berbeda.²⁵ Hal ini Mr.Bros dikenai pajak atas seluruh penghasilannya dari Indonesia maupun luar negeri. Berdasarkan sudut pandang undang-undang pajak di Indonesia, Mr.Bros dianggap sebagai "penduduk" Indonesia. Karena Mr.Bros bertempat tinggal di Indonesia. Sedangkan dari sudut pandang undang-undang pajak di Amerika, Mr.Bros tetap menjadi penduduk Amerika, meskipun Mr.Bros tidak bertempat tinggal di negara Amerika. Oleh karena itu Amerika tetap mengenakan pajak terhadap penghasilan Mr.Bros. Jadi dapat disimpulkan bahwa telah terjadinya

²⁴ Wiratni Ahmadi. "Perjanjian penghindaran pajak berganda dalam kaitannya dengan transaksi internasional". Jurnal Hukum Pro Justisia , oktober 2007 Voleme 25. 4

²⁵ <https://www.kemenkeu.go.id>. "Ini Penjelasan Singkat Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) Atau Tax Treaty". Diakses 23 maret 2021

pengenaan pajak berganda terhadap orang yang sama karena dianggap sebagai penduduk di dua negara.

4. Perbedaan Definisi Tentang Sumber Penghasilan Pajak Internasional

Bila dua negara atau lebih memperlakukan satu jenis penghasilan yang bersumber dari wilayahnya. Ini berakibat penghasilan yang sama dikenai pajak di dua negara. Dalam Pasal 26 ayat (1) mengatur bahwa apabila wajib pajak dalam negeri membayar imbalan kepada "penduduk luar negeri" sehubungan dengan jasa yang dilakukannya, imbalan tersebut harus dipotong PPh sebesar 20%.²⁶ Jika diartikan, ketentuan yang diatur sangatlah luas karena, meskipun jasa yang dilakukan di luar negeri, jasa tersebut dianggap sebagai sumber dari penghasilan yang asalnya dari Indonesia berdasarkan undang-undang pajak penghasilan. Sebaliknya, menurut negara di mana "penduduk luar negeri" yang memberikan jasa tersebut berada, sumber penghasilan itu berada di negaranya.

B. Kerangka Hukum Internasional

1. *Tax Treaty*

Tax treaty adalah perjanjian antara dua negara yang terdiri dari serangkaian aturan dan konvensi yang saling menguntungkan dalam hal undang-undang perpajakan antara negara tersebut (Isenbergh : 1997).²⁷ *Tax treaty* dibuat dalam rangka meminimalisir pemajakan berganda dan berbagai usahapenghindaran pajak. Perjanjian ini digunakan oleh penduduk dua negara untuk menentukan aspek perpajakan yang timbul dari suatu transaksi di antara mereka. Penentuan aspek perpajakan tersebut dilakukan berdasarkan klausul-klausul yang terdapat dalam *tax treaty* yang bersangkutan sesuai jenis transaksi yang sedang dihadapi. Setiap *tax treaty* mempunyai prinsip-prinsip dasar yang kurang lebih sama, sebagai bagian dari konvensi internasional dimana setiap negara yang terlibat dalam suatu *tax treaty* menyusun perjanjian masing-masing berdasarkan model-model perjanjian yang diakui secara internasional. Terdapat tiga model dalam membentuk *treaty* yang dijadikan acuan dalam menyusun suatu *treaty* yaitu model OECD, PBB, dan campuran antara OECD dan PBB.²⁸

²⁶ Pasal 26 ayat 1 Undang Undang Dasar Tahun 1945

²⁷ III, Isenbergh. 1997. International Taxation: U.S. Taxation of Foreign Persons and Foreign Income, at Para.55.1, p. 55:1 (2nd Ed.) (Rel. No. 2, Nov. 1997)

²⁸ <https://news.ddtc.co.id/> Diakses pada 2 juli 2021 pukul. 16.30

Suatu perjanjian, sebuah *treaty* adalah kontrak yang mengikat suatu negara dengan negara lain dalam hal perlakuan perpajakan sebagai prestasinya. Sehingga, pengaturan yang terkandung didalam *treaty* selalu berisi klausul-klausul, pasal-pasal dan ayat-ayat yang berkaitan dengan suatu aspek transaksi dan pihak tertentu tertentu. pasal-pasal atau ayat-ayat yang terdapat dalam sebuah *tax treaty* pada dasarnya dapat dikelompokkan menjadi empat bagian besar yaitu:

- 1) Bagian yang mengungkapkan cakupan *tax treaty* sebagai ruang lingkup;
- 2) Bagian yang mengatur minimalisasi pengenaan pajak berganda;
- 3) Bagian tentang pencegahan penghindaran pajak; dan
- 4) Bagian yang mencakup hal-hal lainnya.

Tax treaty dilakukan oleh dua atau lebih negara yang mengatur tentang perlakuan pajak penghasilan atas penghasilan yang diterima oleh wajib pajak dalam negeri dari dua atau lebih negara yang berbeda. Terdapat dua otoritas yang memiliki kepentingan dalam pengenaan pajak yang terkait dengan *beneficial owner*, yaitu negara asal wajib pajak/*beneficial owner* (asas domisili) dan negara tempat wajib pajak mendapatkan penghasilan (asas sumber).²⁹

Tujuan awal dari dibuatnya *tax treaty* adalah, pertama, menghindari pengenaan pajak berganda atas penghasilan yang sama yang diterima oleh wajib pajak yang sama oleh dua atau lebih negara yang berbeda; Kedua, menghilangkan adanya penyelundupan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak yang mendapatkan penghasilan di dua atau lebih negara yang berbeda sehingga wajib pajak tidak membayar pajak di kedua atau lebih negara dimana wajib pajak tersebut menjalankan usahanya; dan Ketiga, peningkatan arus perdagangan dan investasi di antara negara-negara yang melakukan perjanjian karena adanya insentif pajak berupa pengurangan tarif pajak di dalam *tax treaty*.³⁰

Pada *Tax treaty* terdapat Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dikenal juga dengan istilah Perjanjian Perpajakan atau *Tax Treaty*, *Tax Convention*, *Double Tax Agreement* atau *Double Tax Treaty*. Kedua hal yang dimaksud *tax treaty* dan P3B ini P3B ini pada umumnya merupakan kesepakatan bilateral dua negara tentang bagaimana mengatur pengenaan pajak yang memiliki

²⁹ Putrida Sihombing, *Tax Treaty Dengan Asas Source Jurisdiction Sebagai Bentuk Legalisasi Dwikewarganegaraan Di Indonesia: Studi Kasus Tax Treaty Indonesia Dengan Amerika Serikat*. Legislatif Volume 3 nomor 2 tahun 2020, Hal.307.

³⁰ <https://www.kemenkeu.go.id/>

dimensi internasional dari dua negara yang melakukan kesepakatan itu agar tidak terjadi pengenaan pajak secara berganda. Pengaturan ini menjadi penting karena beban pajak yang ditanggung oleh orang atau badan yang memiliki kaitan di dua negara tersebut akan mempengaruhi keputusan investasi dan permodalan di antara kedua Negara tersebut.³¹

Pajak berganda menurut Prof. Dr. P. Verloren van Themaat yang dikutip Santoso Brotodihardjo, dapat dihindarkan (atau sekurang-kurangnya dapat diperlunak konsekuensinya) dengan tindakan sepihak oleh suatu negara. Usaha penghindaran pajak ganda secara sepihak mendapat kritikan bahwa resiprositas yang didambakan dari negara *counterpart* tidak terjamin, sehingga negara yang mengadakan tindakan sepihak tersebut tidak akan diuntungkan karenanya.³² Namun hal tersebut tidak dapat dijadikan alasan untuk bersikap apriori dengan menolak memberikan fasilitas perpajakan secara spontan, oleh karena pembebasan tersebut dapat dimaksudkan untuk merangsang pemasukan modal luar negeri, atau sebaliknya yaitu memajukan penanaman modal di luar negeri, dan pula untuk member dorongan pada ekspansi ekonomi.³³ Sejalan dengan hal itu, Rachmat Soemitro juga berpendapat bahwa meskipun kedaulatan negara merupakan sesuatu yang mutlak, namun tidak mengurangi wewenang negara untuk membatasi diri atau melepaskan wewenangnya baik secara sukarela dan sepihak. Persetujuan antara dua negara memiliki beberapa benefit dan kemudahan dibandingkan dengan persetujuan kolektif (beberapa negara) oleh karena penyesuaian-penyesuaian akan lebih mudah karena hanya melibatkan negara pihak satu dengan negara pihak lain yang relatif terbatas. Secara singkat, hal-hal yang idealnya dimuat dalam perjanjian pajak berganda antara lain adalah:

- 1) Pihak yang dapat menikmati keuntungan dari perjanjian; umumnya pihak yang dimaksud adalah wajib pajak dari kedua negara peserta perjanjian.
- 2) Pajak yang diatur dalam perjanjian

³¹ Kezia Rafinska, "Pajak Internasional dan Penerapannya di Indonesia" <https://www.online-pajak.com/> Diakses 18 April 2021, 09.30

³² Santoso Brotodihardjo, 2008, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Refika Aditama, Bandung, hlm.228

³³ <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/artikel-dan-opini/insentif-pajak-untuk-mendukung-energi-bersih/> diakses 7 mei 2021 pukul 13.00

- 3) Sengketa internasional; perjanjian biasanya memuat ketentuan untuk memperkuat jaminan kepada wajib pajak mengenai ditiadakannya pajak berganda.
- 4) Arti kediaman fiskal; dikarenakan tiap negara memiliki aturan dan ukuran mengenai kediaman fi
- 5) skal yang berbeda-beda.
- 6) Ketentuan penting dalam perjanjian tentang pajak atas laba perusahaan; pengaturan tentang pemajakan harta tetap, BUT, dan lain sebagainya.

Dalam P3B antara dua negara, pada dasarnya adalah hukum internasional yang tunduk pada aturan konvensi internasional yang diatur dalam konvensi Wina. Aliran mengenai hubungan antara hukum internasional dan hukum nasional adalah :

a. Aliran tunggal (monist)

Yaitu hukum internasional dan hukum nasional merupakan bagian dari undang-undang domestik, dimana hukum internasional di atas hukum nasional.

b. Aliran dualist

Aliran ini berpendapat bahwa terdapat dua sistem perundang-undangan, yaitu internasional dan nasional. Dan apabila terjadi persengketaan, maka pengadilan akan memenangkan undang-undang nasional.

a) Model P3B

Penghindaran pajak juga memiliki Model-model pada P3B, OECD Model mempunyai karakteristik utama melindungi hak pemajakan negara domisili dalam wujud: Pencantuman definisi istilah ke dalam P3B untuk mencegah penggunaan definisi yang terdapat dalam hukum domestik negara sumber, Pembatasan hak pemajakan negara sumber dalam bentuk seperti: syarat-syarat, time test yang lebih panjang, dan pembatasan tarif pajak. Dikembangkan oleh-oleh negara-negara maju Mencerminkan kepentingan negara-negara industry UN Model lebih condong melindungi hak pemajakan negara sumber dibandingkan OECD Model.³⁴ Dikembangkan untuk memperjuangkan kepentingan negara-negara berkembang Setiap Negara

³⁴ Kezia Rafinska, "Pajak Internasional dan Penerapannya di Indonesia" <https://www.online-pajak.com/> Dikases 27 April 2021,10.11.

melakukan modifikasi atas model-model tersebut untuk mengakomodasi kepentingan negaranya.

b) Tujuan P3B

Tujuan- tujuan P3B meliputi : ³⁵

- 1) Melindungi wajib pajak Distribusi hak pemajakan
- 2) Mendorong investasi
- 3) Mengurangi dan menanggulangi penghindaran dan penyelundupan pajak
- 4) Harmonisasi kriteria pemajakan
- 5) Mencegah diskriminasi
- 6) Mencegah pengenaan dan pembebasan pajak berganda
- 7) Penghindaran pajak berganda,
- 8) Pencegahan pengelakan pajak,
- 9) Peningkatan hubungan ekonomi dan perdagangan dengan negara lain
- 10) Memberikan kepastian hukum.

c) Dasar Hukum P3B

Pada umumnya, ratifikasi P3B di banyak negara dilakukan melalui persetujuan lembaga perwakilan rakyat atau parlemen seperti yang dilakukan oleh negara Kanada, UK, Amerika Serikat, Belgia, Luksemburg, Jerman, Austria, Meksiko, Belanda, Finlandia, Yunani, Spanyol, Swedia, dan Norwegia. Di Indonesia, berdasarkan Pasal 11 ayat (1) Undang-Undang Nomor 24 tahun 2000 tentang Perjanjian Internasional, proses ratifikasi P3B tidak melalui persetujuan oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), tetapi cukup dilakukan dengan penerbitan Keputusan Presiden yang kemudian diberitahukan kepada DPR. Pengesahan P3B yang tidak melalui persetujuan DPR ini sebenarnya bertentangan dengan Pasal 11 UUD 1945 yang menyatakan bahwa Presiden dengan persetujuan DPR menyatakan perang, membuat perdamaian, dan perjanjian dengan negara lain. Apabila terdapat benturan antara P3B dan ketentuan pajak domestik terhadap ketentuan yang mengatur hal-hal yang sama, yang diberlakukan adalah ketentuan yang terdapat dalam P3B. Alasan yang bisa dikemukakan di sini adalah sebagai berikut.³⁶

³⁵ *ibid*

³⁶ Anang Mury Kurniawan “Simposium Nasional Keuangan Negara”, tahun 2020 nomor 4 halaman 320

- 1) P3B adalah perjanjian internasional yang mengikat pihak-pihak yang mengadakan perjanjian yang tunduk dengan hukum perjanjian internasional. Oleh karena itu, ketentuan-ketentuan yang disepakati bersama dalam P3B harus dilaksanakan dengan niat baik (*good faith*);
- 2) P3B pada dasarnya merupakan rekonsiliasi antara ketentuan pajak domestik masing-masing negara yang mengadakan perjanjian. Selain itu, tujuan dari P3B adalah untuk membatasi ketentuan yang terdapat dalam ketentuan pajak domestik masing-masing negara. Oleh karena itu, ketika masing-masing negara mengadakan P3B, dapat diasumsikan negara-negaratersebut telah sepakat bahwa hak pemajakan mereka berdasarkan ketentuan pajak domestik dibatasi oleh P3B;
- 3) P3B adalah bentuk kompromi masing-masing negara yang mengadakan perjanjian. Oleh karena merupakan sebuah kompromi, apabila terjadi benturan ketentuan, tentunya P3B yang lebih diutamakan;
- 4) P3B pada dasarnya merupakan ketentuan yang bersifat spesialis (*leges speciales*) terhadap ketentuan pajak domestik dari negara yang mengadakan perjanjian (*lex generalis*). Jadi, berdasarkan prinsip *lex specialis derogat legi generali*, kedudukan P3B berada di atas ketentuan pajak domestik.

Setiap negara mempunyai ketentuan yang berbeda dalam prosedur yang mensyaratkan untuk memasukkan P3B ke dalam ketentuan domestiknya. Secara umum, terdapat tiga jenis hubungan antara P3B dan ketentuan domestik. Pertama, P3B secara otomatis menjadi bagian dari ketentuan domestik ketika P3B tersebut berlaku (sebagai contoh, Austria, Jepang, dan Amerika Serikat). Kedua, diperlukan persetujuan parlemen agar P3B menjadi bagian dari ketentuan domestik (sebagai contoh, Jerman dan Italia). Ketiga, diperlukan suatu undang-undang untuk memasukkan P3B ke dalam ketentuan domestik (seperti Australia, Kanada, Irlandia, dan Denmark).³⁷

Perlu diketahui juga bahwa ketentuan pajak domestik yang diterbitkan setelah disepakatinya P3B oleh masing-masing negara tidak boleh membatalkan ketentuan yang terdapat dalam P3B yang telah disepakati bersama. Atau dengan

³⁷ <https://ddtc.co.id/books/Perjanjian-Penghindaran-Pajak-Berganda/> /page50. Diakses 25 maret 2021

kata lain, ketentuan pajak domestik yang terbit belakangan tidak boleh 'override' ketentuan P3B yang telah disepakati sebelumnya. Prinsip ini dikenal dengan nama *lex posterior generalis non derogat legi priori speciali*. Akan tetapi, terdapat perbedaan dengan Amerika Serikat. Di negara ini, ketentuan pajak federal yang diterbitkan setelah P3B dapat 'override' P3B yang telah diberlakukan oleh Amerika Serikat (disebut sebagai *treaty override*). Di Amerika Serikat, hal ini dikenal dengan istilah '*later in time*'.

2. MLI (*Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting*)

a) Definisi MLI

Para pemerintah kehilangan penerimaan pajak penghasilan badan dalam jumlah besar karena perencanaan pajak internasional secara agresif yang menyebabkan bergesernya laba sedemikian rupa ke lokasi di mana laba tersebut tidak dikenai pajak sama sekali atau dikenai pajak yang lebih rendah; Memperhatikan bahwa penggerusan basis pemajakan dan pergeseran laba (*base erosion and profit shifting*/selanjutnya disebut dengan BEPS), merupakan permasalahan yang mendesak tidak hanya bagi negara-negara maju tetapi juga bagi kekuatan ekonomi baru dan negara-negara berkembang Mengakui pentingnya memastikan bahwa laba dikenai pajak di mana kegiatan-kegiatan dengan substansi ekonomi yang menghasilkan laba tersebut dilakukan dan nilai diciptakan Menyambut rangkaian tindakan-tindakan yang dikembangkan di bawah Proyek BEPS OECD/G20 (selanjutnya disebut dengan "Paket BEPS OECD/G20").

Mengingat bahwa paket BEPS OECD/G20 mencakup tindakan-tindakan terkait Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (selanjutnya disebut dengan P3B) untuk menangani perbedaan perlakuan perpajakan tertentu, mencegah penyalahgunaan P3B, menangani penghindaran pembentukan status bentuk usaha tetap, dan meningkatkan penyelesaian sengketa Menyadari kebutuhan untuk memastikan penerapan tindakan-tindakan terkait dengan P3B untuk mencegah BEPS dengan segera,

terkoordinasi, dan konsisten dalam konteks multilateral.³⁸ MLI berisi serangkaian langkah-langkah yang akan mengurangi kesempatan perusahaan multinasional untuk melakukan penghindaran pajak. Ini berkaitan dengan topik, seperti *hybrid mismatch*, *treaty abuse*, meningkatkan penyelesaian sengketa (*dispute resolution*) dan penghindaran status bentuk usaha tetap (*Permanent Establishment/PE*).³⁹

MLI juga menerapkan standar minimum yang harus disepakati untuk melawan penyalahgunaan perjanjian dan untuk memperbaiki mekanisme penyelesaian perselisihan dengan memberikan fleksibilitas untuk mengakomodasi kebijakan perjanjian pajak yang lebih spesifik. Fleksibilitas yang diberikan dalam MLI berupa:⁴⁰

- 1) Membiarkan negara untuk menentukan perjanjian pajak yang digunakan dalam MLI.
- 2) Menciptakan fleksibilitas berkenaan dengan ketentuan yang terkait dengan standar minimum, untuk memungkinkan negara-negara memilih opsi yang paling sesuai untuk negaranya. Termasuk kemungkinan untuk memilih keluar pada saat ketentuan tidak terkait dengan standar minimum.
- 3) Membiarkan pilihan untuk menerapkan ketentuan opsional atau alternatif, seperti ketentuan opsional mengenai arbitrase wajib dan mengikat.

Setiap negara dapat memutuskan ketentuan MLI mana yang akan diadopsi dan perjanjian perpajakan yang akan dimodifikasi dalam MLI. Kompleksitasnya tercermin dalam kenyataan bahwa dua negara mungkin akan membuat keputusan yang berbeda mengenai ketentuan yang sama, sehingga dapat mempengaruhi perjanjian bilateral mereka. Hal tersebut harus diselesaikan melalui perundingan bilateral tambahan.

b) Kepentingan MLI

Pada hal ini kepentingan yang mendasari MLI yakni mencegah penyalahgunaan perjanjian, mengatasi penghindaran artifisial permanen status pembentukan, dan meningkatkan penyelesaian sengketa; serta Sadar akan

³⁸ Perpres Nomer 77 Tahun Tentang Pengesahan Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting (Konvensi Multilateral Untuk Menerapkan Tindakan-Tindakan Terkait Dengan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda

³⁹ Suci Noor Aeny, "Apa Itu Multilateral Instrument?" <https://news.ddtc.co.id/>. Diakses 12 maret 2021, 13.28

⁴⁰ *Ibid*

kebutuhan untuk memastikan implementasi yang cepat, terkoordinasi dan konsisten dari langkah-langkah BEPS terkait perjanjian dalam konteks multilateral.⁴¹ Menyadari perlunya mekanisme yang efektif untuk mengimplementasikan perubahan yang disepakati secara sinkron dan carayang efisien di seluruh jaringan perjanjian yang ada untuk menghindari pajak berganda pendapatan tanpa perlu menegosiasikan ulang setiap perjanjian tersebut secara bilateral, selain itu kepentingan MLI oleh Para Pihak pada Konvensi ini, Menyadari bahwa pemerintah kehilangan pendapatan pajak perusahaan yang besar karena agresif perencanaan pajak internasional yang berdampak pada pengalihan laba secara artifisial ke lokasi di mana mereka berada tunduk pada non-pajak atau pengurangan pajak;⁴²

- 1) Menyadari bahwa erosi dasar dan peralihan keuntungan (selanjutnya disebut sebagai BEPS) adalah masalah yang mendesak.
- 2) tidak hanya untuk negara industri tetapi juga untuk negara berkembang dan negara berkembang.
- 3) Menyadari pentingnya memastikan bahwa laba dikenakan pajak jika terjadi kegiatan ekonomi yang substantive.
- 4) Menghasilkan keuntungan dilakukan dan di mana nilai diciptakan.
- 5) Menyambut paket tindakan yang dikembangkan di bawah proyek OECD / G20 BEPS (selanjutnya disebut sebagai paket OECD / G20 BEPS), Memperhatikan bahwa paket BEPS OECD / G20 menyertakan langkah-langkah terkait perjanjian pajak untuk menangani hal-hal tertentu.

Pengaturan ketidakcocokan Kerjasama, mencegah penyalahgunaan perjanjian, mengatasi penghindaran artifisial permanen status pembentukan, dan meningkatkan penyelesaian sengketa, Sadar akan kebutuhan untuk memastikan implementasi yang cepat, terkoordinasi dan konsisten dari langkah-langkah BEPS terkait perjanjian dalam konteks multilateral; Memperhatikan dan perlunya memastikan adanya kesepakatan untuk menghindari pajak berganda atas penghasilan ditafsirkan untuk menghilangkan pajak berganda sehubungan dengan pajak-pajak yang dicakup oleh perjanjian-perjanjian tersebut menciptakan peluang untuk non-pajak atau

⁴¹ <https://news.ddtc.co.id/apa-itu-multilateral-instrument-10291>

⁴² Pauline permatasari "Transfer pricing sebagai salah satu strategi perencanaan bagi perusahaan multi nasional.perpajakan Bina ekonomi vol. 8 no 1 , januari 2004 hal. 39

pengurangan pajak melalui penghindaran atau penghindaran pajak (termasuk melalui perjanjian-perjanjian belanja yang bertujuan untuk mendapatkan keringanan yang diberikan dalam perjanjian tersebut untuk manfaat tidak langsung dari penduduk yurisdiksi ketiga).⁴³

C. Kerangka Hukum Nasional

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) mendefinisikan pengaturan sebagai suatu bentuk prosedur atau tindakan untuk mengatur. Dengan demikian, pengaturan dalam ilmu hukum dapat didefinisikan sebagai perbuatan mengatur suatu hal tertentu menggunakan instrumen hukum yang berlaku, dan dilakukan oleh badan atau lembaga yang berwenang untuk membentuk dan/atau mengeluarkan peraturan perundang-undangan.⁴⁴ Kerangka sistem hukum nasional dibentuk dari kegiatan-kegiatan pembangunan hukum yang mendukung dan menghasilkan berbagai unsur dari sistem hukum nasional.

Kegiatan-kegiatan pembangunan tersebut, yaitu materi hukum, aparatur hukum, sarana dan prasarana hukum, budaya hukum, dan pendidikan hukum. Dalam skripsi ini kerangka hukum nasional yang digunakan yakni aturan-aturan yang digunakan untuk menjadi dasar aturan pada kedaulatan Indonesia tentang aturan penjualan melalui sistem elektronik dan juga peraturan tentang pajak berganda serta struktur yang digunakan dalam pemungutan pajak, adapun aturan yang digunakan yakni :⁴⁵

1. Undang-Undang Dasar 1945

UUD 1945 berisi norma-norma, kaidah-kaidah, aturan-aturan atau ketentuan-ketentuan yang harus dilaksanakan dan ditaati oleh semua komponen negara. UUD 1945 berfungsi sebagai hukum yang tertinggi sehingga menjadi sumber dan pedoman hukum bagi setiap peraturan perundangan yang ada di bawahnya. Dalam hal ini berkaitan dengan Pasal 23A UUD 1945 yang menyatakan “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Hal ini berkaitan sebagai landasan pada permasalahan pajak.⁴⁶

2. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008

⁴³https://news.ddtc.co.id/multilateral-instrument-mekanisme-dan-posisi-indonesia-10359?page_y=0

⁴⁴ Kamus Besar Bahasa Indonesia

⁴⁵ Mirza Nasution, “*Politik Hukum Dalam Sistem Ketatanegaraan Indonesia*”: Pusantara, Medan, 2015, hlm.25

⁴⁶ Pasal 23A Undang-Undang Dasar Tahun 1945 tentang pajak..

Dalam undang-undang ini tentang perubahan keempat atas undang-undang nomor 7 tahun 1983 tentang pajak penghasilan. Bahwa dalam upaya mengamankan penerimaan negara yang semakin meningkat, mewujudkan sistem perpajakan yang netral, sederhana, stabil, lebih memberikan keadilan, dan lebih dapat menciptakan kepastian hukum serta transparansi perlu dilakukan perubahan terhadap Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan; bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, perlu membentuk Undang-Undang tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.⁴⁷

3. Undang undang Nomor 11 Tahun 2020

Undang-Undang atau Perundang-undangan adalah Peraturan Perundang-undangan yang dibentuk oleh Dewan Perwakilan Rakyat dengan persetujuan bersama Presiden, adapun isi dari undang undang nomor 11 Tahun 2020 yang berisi Setiap Orang dengan sengaja dan tanpa hak atau melawan hukum melakukan intersepsi atau penyadapan atas Informasi Elektronik dan/atau Dokumen Elektronik dalam suatu Komputer dan/atau Sistem Elektronik tertentu milik Orang lain. Dalam hal ini undang-undang nomor 11 tahun 2020 merujuk kepada penjelasan tentang pajak penghasilan yang dapat disesuaikan dalam pembahasan seputar pajak.⁴⁸

Atas penghasilan tersebut dengan nama dan dalam bentuk apa pun, yang dibayarkan, disediakan untuk dibayarkan, atau telah jatuh tempo pembayarannya oleh badan pemerintah, subjek pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada Wajib Pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap di Indonesia dipotong pajak sebesar 20% (dua puluh persen) dari jumlah bruto oleh pihak yang wajib membayarkan.

4. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021

Undang-undang ini berisikan tentang harmonisasi peraturan perpajakan. Undang-Undang ini dibentuk dengan tujuan untuk meningkatkan pertumbuhan

⁴⁷ Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008

⁴⁸ Undang undang Nomor 11 Tahun 2020

perekonomian yang berkelanjutan dan mendukung percepatan pemulihan perekonomian untuk mengoptimalkan penerimaan negara guna membiayai pembangunan nasional secara mandiri menuju masyarakat Indonesia yang adil, makmur, dan sejahtera untuk mewujudkan sistem perpajakan yang lebih berkeadilan dan berkepastian hukum guna melaksanakan reformasi administrasi, kebijakan perpajakan yang konsolidatif, dan perluasan basis perpajakan; dan meningkatkan kepatuhan sukarela Wajib Pajak.

5. Peraturan Presiden Nomor 77 Tahun 2019 Tentang Pengesahan *Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting*

Peraturan Presiden Nomor 77 Tahun 2019 ini ditetapkan dengan pertimbangan :⁴⁹

- a. bahwa Konvensi sebagaimana dimaksud dalam huruf b yang dimana isi dari huruf b yakni perlu disahkan sebagai dasar pemberlakuannya sehingga pasal-pasal yang diadopsi dalam Konvensi dapat diberlakukan terhadap persetujuan penghindaran pajak berganda yang tercakup dalam persyaratan (*reservations*)
- b. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, huruf b, dan huruf c, perlu menetapkan Peraturan Presiden tentang Pengesahan *Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting* (Konvensi Multilateral untuk Menerapkan Tindakan-Tindakan terkait dengan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda untuk Mencegah Pengikisan Basis Pemajakan dan Pergeseran Laba).
- c. bahwa untuk menerapkan tindakan-tindakan terkait dengan persetujuan penghindaran pajak berganda dalam rangka mencegah pengikisan basis pemajakan dan pergeseran laba secara serentak, tersinkronisasi, dan efisien, diperlukan suatu instrumen yang bersifat multilateral.
- d. bahwa Pemerintah Republik Indonesia telah menandatangani *Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting* (Konvensi Multilateral untuk Menerapkan Tindakan-Tindakan terkait dengan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda untuk Mencegah Penggerusan Basis Pemajakan dan Pergeseran Laba) di Paris, Prancis, pada tanggal 7 Juni 2017.

⁴⁹ Peraturan Presiden Nomor 77 Tahun 2019

6. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 35 Tahun 2019

Tentang Penentuan Bentuk Usaha Tetap. Pasal 5 ayat (1) Bentuk usaha tetap merupakan bentuk usaha yang dipergunakan oleh Orang Pribadi Asing atau Badan Asing untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, yang memenuhi kriteria sebagai berikut:⁵⁰ adanya suatu tempat usaha (place of business) di Indonesia; tempat usaha sebagaimana dimaksud pada huruf a bersifat permanen; dan tempat usaha sebagaimana dimaksud pada huruf a digunakan oleh Orang Pribadi Asing atau Badan Asing untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan. Pasal 6 mengatur mengenai pengecualian sebagai berikut: Untuk penerapan P3B, bentuk usaha yang memenuhi kriteria sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) tetapi hanya melakukan kegiatan yang bersifat persiapan (preparatory) atau penunjang (auxiliary) dikecualikan dari pengertian bentuk usaha tetap. Kegiatan yang bersifat persiapan (preparatory) sebagaimana dimaksud pada ayat (1) merupakan kegiatan pendahuluan agar kegiatan yang esensial dan signifikan siap untuk dilakukan.⁵¹

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 82/pmk.03/2009 Peraturan Menteri Keuangan Tentang Pemotongan Pajak Penghasilan pasal 26 atas penghasilan dari penjualan atau pengalihan harta di Indonesia, kecuali yang diatur dalam pasal 4 ayat (2) undang-undang pajak penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap di Indonesia Pasal 2 ayat (1) dan (2) yang berbunyi : Atas penghasilan dari penjualan atau pengalihan harta di Indonesia, kecuali yang diatur dalam Pasal 4 ayat (2) Undang-Undang Pajak Penghasilan, yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak Luar Negeri selain Bentuk Usaha Tetap (BUT), dipotong Pajak Penghasilan Pasal 26 sebesar 20% (dua puluh persen) dari perkiraan penghasilan neto dan bersifat final.

Terhadap Wajib Pajak Luar Negeri yang berkedudukan di negara-negara yang telah mempunyai Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dengan Indonesia, pemotongan pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) hanya dilakukan apabila berdasarkan P3B yang berlaku, hak pemajakannya ada pada pihak Indonesia.

7. PMSE (Perdagangan Melalui Sistem Elektronik)

a) Definisi PMSE

⁵⁰ Pasal 5 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 35 Tahun 2019

⁵¹ Pasal 4 Ayat 2 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 35 Tahun 2019

Pearson (2008) mendefinisikan perdagangan elektronik atau yang disebut juga *e-commerce*, adalah penggunaan jaringan komunikasi dan komputer untuk melaksanakan proses bisnis.⁵² Secara umum orang memahami *e-commerce* sebagai penggunaan internet dan komputer dengan *browser web* untuk membeli dan menjual produk. Senada dengan Istilah *e-commerce* yang sebenarnya belum memiliki istilah yang baku, karena terdapat beberapa istilah yang dikenal pada umumnya seperti *E-commerce*, *Web Contact*, dan kontrak dagang elektronik. Namun istilah yang sering di gunkannya yakni *e-commerce*. *E-commerce* merupakan bagian dari *electronic Business* (bisnis yang dilakukan melalui media elektronik). Menurut Onno W. Purbo dan Aang Wahyudi yang mengutip pendapat David Badruzaman memberikan definisi sebagai berikut :⁵³

“e-commerce is a dynamic set of technologies, applications, and business processes that link enterprises, consumers and communities through electronic transactions and the electronic exchange of goods, service and information”.

Atau dapat diartikan bahwa *e-commerce* adalah satu set dinamis teknologi, aplikasi dan kegiatan bisnis yang menghubungkan perusahaan, konsumen, dan komunitas melalui transaksi elektronik dan perdagangan barang, service dan informasi. Jenis-jenis transaksi dalam *e-commerce* meliputi banyak hal, maka untuk membedakannya perlu dibagi dalam jenis- jenis *e-commerce*, yakni sebagai berikut :⁵⁴

1. *Business to Business (B2B)*
2. *Business to Consumer (B2C)*
3. *Consumer to Consumer (C2C)*
4. *Consumer to Business (C2B)*
5. *Non- Business electronic Commerce*
6. *Intrabusiness (organization) electronic Commerce* pihak terkait

⁵² McLeod Pearson. 2008. *Sistem Informasi Manajemen*. Salemba. Jakarta. Hal. 65

⁵³ Bayu Sujadmiko, “*Pengantar Hukum Teknologi Informasi Internasional*”, Zam-Zam Tower, Bandar Lampung, 2017, hal.39

⁵⁴ *Ibid*

b) Ruang Lingkup PMSE

Upaya memajukan transaksi PMSE tidak berhenti sampai disini. Belakangan pemerintah mengajukan ke DPR Rancangan undang-undang (RUU) ketentuan umum dan fasilitas perpajakan untuk penguatan perekonomian atau yang dikenal dengan RUU omnibus law perpajakan. Dalam RUU tersebut dimasukkan rumusan bahwa pedagang luar negeri, penyedia jasa luar negeri, dan atau penyelenggara perdagangan melalui sistem elektronik (PPMSE) luar negeri yang memenuhi ketentuan kehadiran ekonomi signifikan dapat diperlakukan sebagai bentuk usaha tetap dan dikenakan Pajak Penghasilan. Dalam hal penetapan sebagai bentuk usaha tetap tersebut tidak dapat dilakukan karena penerapan perjanjian dengan pemerintah negara lain dalam rangka penghindaran pajak berganda dan pencegahan pengelakan pajak, pedagang luar negeri, penyedia jasa luar negeri, dan/atau PPMSE luar negeri yang memenuhi ketentuan kehadiran ekonomi signifikan dikenakan pajak transaksi elektronik. PMSE dapat dilakukan oleh pelaku usaha dalam negeri maupun luar negeri, konsumen, pribadi, dan instansi penyelenggara negara. Pelaku usaha terdiri atas⁵⁵

- 1) Pedagang (Merchant),
- 2) Penyelenggara Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (“PMSE Operator”), dan
- 3) Penyelenggara Sarana Perantara (*intermediary service*).

Pelaku usaha domestik termasuk PMSE Operator dapat berbentuk perseorangan atau badan usaha, yang didirikan dan berdomisili di Indonesia. Sedangkan, kualifikasi pelaku usaha asing harus memenuhi kriteria berupa:

- 1) jumlah transaksi,
- 2) nilai transaksi,
- 3) jumlah paket pengiriman, dan/atau
- 4) jumlah arus atau pengakses dianggap memenuhi kehadiran secara fisik dan melakukan kegiatan usaha secara tetap di Indonesia.

⁵⁵ Anang Murya Kurniawan, “Pemajakan Perdagangan melalui sistem elektronik lintas negara” Simposium Nasional Keuangan Negara 2020. Diakses 12 April 2021

c) PMSE Dan MLI

Pasal 1 Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 tahun 2019 menjelaskan tentang perdagangan dimana Perdagangan adalah tatanan kegiatan yang terkait dengan transaksi Barang dan/atau Jasa di dalam negeri dan melampaui batas wilayah negara dengan tujuan pengalihan hak atas Barang dan/atau Jasa untuk memperoleh imbalan atau kompensasi. Perdagangan Melalui Sistem Elektronik yang selanjutnya disingkat PMSE adalah Perdagangan yang transaksinya dilakukan melalui serangkaian perangkat dan prosedur elektronik. PPMSE berbeda dengan PMSE, berdasarkan Pasal 6 ayat (4) berhubungan dengan.⁵⁶ Pasal 1 PP Nomor 80 Tahun 2019 PPMSE adalah pelaku usaha penyedia sarana komunikasi elektronik yang digunakan untuk transaksi perdagangan. Pihak yang menjadi PPMSE juga dapat berasal dari dalam negeri maupun luar negeri. Namun seperti halnya PMSE, pemerintah dapat menetapkan pihak PPMSE dari luar negeri sebagai bentuk usaha tetap (BUT) apabila memenuhi ketentuan kehadiran ekonomi signifikan. Adapun berdasarkan Pasal 6 ayat (7) Perpu 1 Tahun 2020 terdapat tiga ketentuan kehadiran ekonomi signifikan yang ditetapkan. Pertama, peredaran bruto konsolidasi grup usaha sampai dengan jumlah tertentu. Kedua, penjualan di Indonesia sampai dengan jumlah tertentu. Ketiga, pengguna aktif media digital di Indonesia sampai dengan jumlah tertentu. Di dalam aturan internasional mengenai pajak internasional yaitu *Multilateral Instrument* pada pasal 12 mengenai penghindaran status bentuk usaha tetap melalui pengaturan komisioner dan siasat-siasat serupa. Bentuk usaha tetap (BUT) Diatur dalam pasal 12 *Multilateral Instrument* berbunyi :⁵⁷

conditions under which an enterprise shall be deemed to have a permanent establishment in a Contracting Jurisdiction (or a person shall be deemed to be a permanent establishment in a Contracting Jurisdiction) in respect of an activity which a person other than an agent of an independent status undertakes for the enterprise, but only to the extent that such provisions address the situation in which such person has, and habitually exercises, in that Contracting Jurisdiction an authority to conclude contracts in the name of the enterprise.

⁵⁶ Pasal 6 ayat 4 Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2019

⁵⁷ Pasal 12 Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2019

Dalam pasal 12 konvensi ini disebutkan keadaan-keadaan di mana suatu perusahaan dianggap memiliki bentuk usaha tetap di suatu Yurisdiksi Pihak (atau orang/badan dianggap sebagai bentuk usaha tetap di suatu Yurisdiksi Pihak) berkenaan dengan kegiatan yang dilakukan oleh agen yang kedudukannya tidak bebas bagi perusahaan tersebut, tetapi hanya sepanjang ketentuan-ketentuan tersebut mengatur situasi di mana orang/badan tersebut memiliki, dan biasa menjalankan, di Yurisdiksi Pihak itu wewenang untuk menyepakati kontrak dalam nama perusahaan tersebut.

BAB III

METODE PENELITIAN

Metodologi berasal dari kata metode yang berarti cara untuk melakukan sesuatu dengan sistematis/teratur dan kata *logos* yang memiliki makna ilmu yang didasarkan logika berpikir.⁵⁸ Metodologi dapat diartikan sebagai sebuah ilmu tentang cara melakukan sesuatu dengan sistematis atau teratur. Metodologi penelitian hukum dapat memiliki arti ilmu tentang tata cara melakukan penelitian dengan sistematis dan teratur.

A. Jenis Penelitian

Dengan didasarkan pada metode-metode tertentu, penyusunan skripsi ini dilakukan untuk tulisan ini lebih terarah dan sistematis. hal ini disebabkan suatu penelitian dilakukan guna menemukan, mengembangkan serta menguji keabsahan dari suatu pengetahuan.⁵⁹ jenis penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif, yakni penelitian yang mengacu kepada studi kepustakaan pada literatur hukum, dan regulasi yang berkenaan baik hukum nasional maupun hukum internasional.⁶⁰ aspek teoritis, sejarah, filosofis, perbandingan, struktur, pasal demi pasal, konsistensi, substansi, kekuatan mengikat, dan bahasa hukum yang digunakan merupakan fokus pada penelitian hukum normatif.⁶¹ penelitian normatif memiliki beberapa ruang lingkup, antara lain adalah penelitian terhadap asas-asas hukum, penelitian terhadap sistematika hukum, perbandingan hukum, sejarah hukum dan sinkronisasi terhadap regulasi baik vertikal maupun horizontal.⁶² penelitian *doctrinal* seringkali digunakan untuk menyebutkan penelitian normatif ini, dengan objek penelitian pada dokumen perundangan dan bahan pustaka lainnya.⁶³ dalam penelitian normatif yang menjadi pokok utamanya adalah bagaimana seorang peneliti menentukan metode penelitian yang digunakan, langkah langkah yang ditentukan, serta merumuskan suatu masalah dengan tajam dan akurat dalam bangunan teori yang dibuat.⁶⁴

⁵⁸<http://staff.uny.ac.id/sites/default/files/pendidikan/dra-wening-sahayu-mpd/metodologi-penelitian.pdf>.

⁵⁹Ronny Hanitijo Soemitro, *Metodologi Penelitian Hukum*, Ghalia Indonesia, Jakarta, thn, 1982, hlm. 2.

⁶⁰Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, thn 2006, hlm. 1.

⁶¹Abdulkadir Muhammad, *Hukum dan Penelitian Hukum*, PT Citra Aditya, Bandung, thn. 2004, hlm. 102.

⁶²*Ibid*, hlm. 14.

⁶³Soedjono, Abdurrahman, *Metode Penelitian Hukum*, Rineka Cipta, Jakarta, thn. 2004, hlm. 56.

⁶⁴Bahder Johan Nasution, *Metode Penelitian Hukum*, Mandar Maju, Bandung, thn. 2008, hlm. 80.

B. Pendekatan Masalah

Penelitian merupakan sebuah kegiatan mencari dan menemukan sebuah jawaban atas pertanyaan yang dikemukakan melalui prosedur yang ilmiah dan sistematis.⁶⁵ Penelitian hukum merupakan penelitian yang menjadikan hukum sebagai objeknya, baik itu hukum sebagai aturan atau ilmu yang bersifat dogmatis ataupun hukum yang berkaitan dengan kebiasaan, kehidupan dan perilaku masyarakat. Menurut Soerjono Soekanto berpendapat bahwa, penelitian hukum merupakan kegiatan ilmiah yang metode sistematis dan pemikirannya melandasi penelitian ini guna mempelajari gejala-gejala hukum tertentu yang dilakukan melalui proses analisis.⁶⁶

Pendekatan yuridis normatif merupakan pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini, yang dilalui dengan proses pengumpulan dan penyajian data. Pendekatan yuridis normatif sendiri merupakan sebuah studi yang menelaah berupa data sekunder, dalam hal ini adalah peraturan perundang-undangan, dokumen hukum lainnya, serta penelitian terdahulu hasil pengkajian sebagai referensi. Undang-undang termasuk di dalamnya perjanjian-perjanjian internasional, peraturan pelaksana undang-undang dan putusan pengadilan menjadi bahan hukum primer dari penelitian ini. Ketiga sumber hukum primer tersebut telah menjadi *legal doctrine* atau dasar ajaran hukum karena dibuat dan diumumkan oleh pembentuk hukum secara resmi serta memiliki kekuatan hukum mengikat.⁶⁷ Dengan menggunakan kajian komprehensif analisis terhadap sumber-sumber hukum tersebut penelitian ini dilakukan. Secara lengkap, rasional, objektif, yuridis dan sistematis kajian ini dipaparkan sebagai sebuah karya ilmiah.⁶⁸

a. Sumber Dan Jenis Data

Tempat diperolehnya data tersebut merupakan definisi daripada sumber data. Dalam penelitian ini sumber data yang dipergunakan adalah data sekunder. Bahan hukum sekunder sendiri merupakan sumber hukum sekunder berupa buku-buku, literatur hukum, jurnal dan tulisan hukum lainnya yang berkaitan dengan penelitian ini.

⁶⁵http://senayan.iain-palangkaraya.ac.id/index.php?p=show_detail&id=11121&keywords=.

⁶⁶Soerjono Soekanto, *Penelitian Hukum Normatif*, Rajawali Pers, Jakarta, thn. 2004, hlm 1.

⁶⁷Abdulkadir Muhammad, *Hukum dan Penelitian Hukum*, PT Citra Aditya, Bandung, thn. 2004, hlm. 57.

⁶⁸*Ibid.* hlm. 151.

Jenis data sekunder dalam penulisan skripsi ini dibagi menjadi tiga yakni, bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tersier.

- a. Bahan hukum primer adalah bahan hukum yang mengikat antara lain terdiri dari:
 1. Ketentuan Internasional yang terdiri dari:
 - a) *Pajak berganda*
 - b) *Perjanjian penghindaran pajak berganda*
 - c) *Pajak internasional*
 - d) *Tax Treaty;*
 - e) *MLI (Multilateral Convention To Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting)*
 2. Ketentuan Nasional yang terdiri dari:
 - a) Undang-Undang Dasar Tahun 1945;
 - b) Undang-Undang Nomor 7 tahun 2021 Harmonisasi peraturan perpajakan
 - c) Peraturan Pemerintah Pengganti Undang Undang Nomor 1 Tahun 2020;
 - d) Peraturan Presiden Nomor 77 Tahun 2019;
- b. Bahan hukum sekunder adalah bahan hukum yang memiliki sifat memberikan penjelasan atas bahan-bahan hukum primer sehingga dapat membantu untuk menganalisa dan memahami bahan hukum primer. Jurnal, buku-buku, makalah yang memiliki keterkaitan dengan penelitian ini menjadi bahan hukum sekunder dalam penelitian ini.
- c. Bahan hukum tersier adalah bahan hukum yang memiliki sifat memberikan petunjuk dan penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder. Media massa, literatur-literatur, dan lain sebagainya menjadi bahan hukum tersier yang digunakan dalam penelitian ini.

C. Prosedur Pengumpulan Dan Pengolahan Data

Studi kepustakaan merupakan prosedur yang ditempuh oleh peneliti dalam penelitian ini guna memperoleh data yang benar serta akurat. Studi kepustakaan dilakukan melalui serangkaian kegiatan studi dokumenter yang dilakukan dengan membaca, mencatat, mengutip referensi atau buku-buku serta melakukan penelaahan terhadap peraturan perundang-undangan, dokumen dan informasi yang berkaitan dengan penelitian ini.

D. Metode Pengolahan Data

Data yang sudah peneliti peroleh dan terkumpul selanjutnya akan diolah sehingga dapat memberikan gambaran mengenai masalah yang dirumuskan. Pengolahan data dalam penulisan skripsi ini dilakukan melalui tahapan sebagai berikut:

- a. Seleksi Data, adalah kegiatan untuk memilih dan memeriksa data yang dianggap sesuai dengan objek pembahasan penelitian terkait kebenaran, kelengkapan dan kejelasan dari data.
- b. Klasifikasi Data, merupakan pengelompokan data menurut kerangka yang telah ditetapkan setelah adanya proses seleksi data.
- c. Sistematikasi Data, adalah penyusunan data yang telah dilakukan seleksi dan klasifikasi data yang guna menciptakan keteraturan sehingga permasalahan yang ingin dijawab lebih mudah untuk dibahas.

E. Analisis Data

Pengumpulan dan pengolahan data yang telah dilakukan kemudian dianalisis menggunakan metode analisis kualitatif. Metode analisis kualitatif adalah cara untuk menguraikan data ke dalam bentuk kalimat yang tersusun, teratur, logis, tidak tumpang tindih dan efektif sehingga interpretasi data dan pemahaman dari hasil analisis dapat mudah untuk dipahami.⁶⁹ Bentuk hitungan tidak diperbolehkan dalam analisis ini.⁷⁰ Hasil analisis akan diperoleh dalam bentuk kesimpulan secara induktif yakni, suatu cara berpikir yang didasarkan fakta-fakta khusus yang dituangkan dalam kesimpulan secara umum.

⁶⁹Abdulkadir Muhammad, *Op.Cit.*, hlm. 127.

⁷⁰Afrizal, *Metode Penelitian Kualitatif*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, thn. 2014. hlm. 12.

BAB V

PENUTUP

A. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan pada penelitian ini, maka dapat diperoleh suatu kesimpulan yaitu :

- 1) *Multilateral instrument* merupakan perjanjian internasional mengenai Tindakan-Tindakan Terkait Dengan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Untuk Mencegah Penggerusan Basis Pemajakan Dan Penggeseran Laba yang sama kedudukannya dengan P3B (*tax treaty*) sehingga keduanya memiliki kedudukan yang setara. *Multilateral instrument* tidak menggantikan P3B yang lama namun memodifikasi pasal yang sudah tidak relevan dengan perkembangan zaman, namun apabila pasal-pasal P3B yang tidak diubah melalui *multilateral instrument* akan tetap berlaku. Adapun sistem pengaturan *Multilateral instrument*, pasal dalam MLI yang sifatnya minimum standar (wajib di adopsi) yaitu pasal 6, pasal 7 dan pasal 16. Pasal 6 memiliki Tujuan untuk mengeliminasi pajak berganda atas pajak-pajak yang dicakup dalam persetujuan ini tanpa menciptakan ruang untuk tidak dikenai pajak sama sekali atau pengurangan pajak melalui pengelakan atau penghindaran pajak. Pada Pasal 7 dalam hal ini memiliki tujuan untuk pencegahan penyalahgunaan P3B dan juga menjelaskan tentang sebuah manfaat P3B tercakup yang tidak akan diberikan atas suatu penghasilan atau modal jika dapat disimpulkan dengan mempertimbangkan seluruh fakta dan keadaan yang terkait. Selain kedua pasal yakni pasal 6 dan pasal 7 terdapat Pasal 16 yang menjelaskan prosedur persetujuan

bersama, di dalam pasal ini dijelaskan tentang penyelesaian sengketa, baik itu orang/badan yang mengalami pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan-ketentuan dalam P3B Tercakup, maka orang/badan itu dapat terlepas dari cara penyelesaian yang diatur oleh peraturanperundang-undangan domestik Yurisdiksi-Yurisdiksi Pihak tersebut. Untuk mengajukan kasus tersebut kepada pejabat yang berwenang dari salah satu Yurisdiksi pihak harus diajukan dalam waktu tiga tahun sejak pemberitahuan pertama dari tindakan yang mengakibatkan pengenaan pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan-ketentuan dalam P3B Tercakup. Adapun pasal- pasal yang sifatnya opsional (tidak wajib di adopsi) untuk negara mitra P3B, dapat memilih pasal di luar dari pasal minimum standar dan berhak untuk mengadopsi pasal-pasal terkait. Namun, jika kedua negara mitra tidak saling memilih untuk P3B pada pasal yang sifatnya optional, maka tidak terjadi *matching artikel*.

- 2) Pengambilan pajak penghasilan atas transaksi elektronik (pajak digital) dapat diambil menurut hukum internasional. Dalam pasal 6 ayat 1 *Multilateral instrument* menjelaskan tujuan mengeliminasi pajak berganda ini atas pajak-pajak yang dicakup dalam persetujuan tanpa menciptakan ruang untuk tidak dikenai pajak sama sekali. Dihubungkan dengan kasus Amerika dan Indonesia mengenai pajak digital, yang mana Indonesia ingin mengambil pajak penghasilan atas transaksi elektronik yaitu *platform* zoom yang berasal dari amerika yang memiliki business to business (B2B) di wilayah negara kesatuan republik Indonesia walaupun tidak memiliki kehadiran fisik (Non Resident). Jika ditinjau dari *multilateral instrument* pasal 7 ayat 10 poin a yang berbunyi Penduduk Yurisdiksi Pihak pada P3B Tercakup berhak atas manfaat P3B Tercakup berkenaan dengan penghasilan yang diperoleh dari Yurisdiksi Pihak lainnya, tanpa memandang apakah penduduk tersebut merupakan orang/badan yang memenuhi syarat atau tidak, jika penduduk tersebut terlibat dalam kegiatan usaha aktif di Yurisdiksi Pihak yang disebut pertama, dan penghasilan yang diperoleh dari Yurisdiksi Pihak lainnya tersebut berasal dari, atau sebagai akibat dari, kegiatan usaha itu. Indonesia Pun dalam implementasi ini sudah mengatur di dalam undang- undang nomor 7 tahun 2021 Pada pasal 4 ayat ke (3) huruf f yang

menjelaskan *dividen* yang berasal dari luar negeri dan penghasilan setelah pajak dari suatu bentuk usaha tetap di luar negeri yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak badan dalam negeri atau Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri, sepanjang diinvestasikan atau digunakan untuk mendukung kegiatan usaha lainnya di wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia dalam jangka waktu tertentu, dan memenuhi persyaratan berikut dividen dan penghasilan setelah pajak yang diinvestasikan paling sedikit sebesar 30% (tiga puluh persen). Selain itu undang-undang cipta kerja pasal 111 mengenai pajak penghasilan terdapat pada pasal 2 ayat (4) dan pasal 4 ayat (3) huruf f, huruf o dan huruf p yang mana pasal tersebut berisi pengambilan pajak penghasilan mengenai dividen di sesuaikan dengan pasal *multilateral instrument* yang di adopsi oleh Indonesia. Dividen luar negeri dalam bentuk apapun dengan syarat entitas luar negeri dalam usaha aktif dapat dikenakan pajak penghasilan atau keuntungan dari hasil perusahaan luar negeri tersebut dapat diinvestasikan di wilayah kesatuan republik Indonesia. Peraturan Menteri keuangan nomor 18 / Pmk.03/2021 tentang peraturan pelaksanaan undang-undang cipta kerja di bidang pajak penghasilan yang mana aturan Menteri keuangan menjelaskan lebih detail mengenai tata cara pengambilan pajak penghasilan luar negeri.

B. SARAN

1. Penulis menyarankan kepada negara-negara anggota G20 perlunya meratifikasi aturan baru mengenai pajak internasional berupa *multilateral Instrument* karena terbentuknya *multilateral instrument* merupakan pengajuan dari negara G20 serta untuk mempertimbangkan kepastian hukum mengenai penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan multinasional yang dapat menggerus basis pemajakan negara-negara yang tergabung dalam G20.
2. Penulis menyarankan kepada badan atau perusahaan luar negeri yang berada di negara Indonesia bahwa penghasilan luar negeri yang berasal dari wilayah kesatuan republik Indonesia yang memiliki perusahaan ataupun tidak memiliki kehadiran fisik (Non resident) seharusnya dapat

diambil melalui Aturan baru dalam sejarah perpajakan internasional berupa *multilateral instrument*. Oleh karena itu negara Indonesia dapat mengambil pajak penghasilan dari perusahaan.

3. Penulis menyarankan kepada pembaca, bagi pembaca yang sudah mendalami pembelajaran tentang hukum internasional spesifikasi berkaitan tentang perjanjian internasional agar dapat mengkritisi kekurangan dari penelitian ini, karena penelitian ini jauh dari kata sempurna. Dengan harapan penelitian ini akan lebih disempurnakan lagi oleh peneliti selanjutnya agar terdapat pembandingan dan memperkaya bacaan serta memperkuat landasan penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

Abdulkadir Muhammad, *Hukum dan Penelitian Hukum*, PT Citra Aditya, Bandung, thn. 2004, hlm. 57., *Ibid.* hlm.112, 127, 151.

Abdulkadir Muhammad, *Hukum dan Penelitian Hukum*, PT Citra Aditya, Bandung, thn. 2004, hlm. 102. hlm. 14.

Afrizal, *Metode Penelitian Kualitatif*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, thn. 2014. hlm. 12

Anindita, Ratya dan R. Reed, Michael, *Bisnis dan Perdagangan Internasional*, Andi Yogyakarta 2008 hal. 68

Bayu Sujadmiko, "*Pengantar Hukum Teknologi Informasi Internasional*", Zam-Zam Tower, Bandar Lampung, (2017), hml.39

Bayu Sujadmiko, "*Pengantar Hukum Teknologi Informasi Internasional*", Zam-Zam Tower, Bandar Lampung, (2017), hml.41

Bahder Johan Nasution, *Metode Penelitian Hukum*, Mandar Maju, Bandung, thn. 2008, hlm. 80.

Dedi supriyadi, "hukun internasional (dari konsep sampai aplikasi), Cv.pustaka setia, Bandung, 2013, hlm.33

M.iwan setiawan, siti khoiriah, "ilmu negara", PT.Raja grafindo persada, Jakarta, 2016, hlm.64

Mirza Nasution, "Politik Hukum Dalam Sistem Ketatanegaraan Indonesia", Puspantara, Medan, 2015, hal.25

Muhammad Djafar Saidi. 2007. *Pembagian Hukum Pajak*. Jakarta:Raja Grafindo Persada, hlm. 288

McLeod Pearson. 2008. *Sistem Informasi Manajemen*. Salemba. Jakarta. Hal. 65

Rachmanto Surahmat, “Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B)”, Salemba Empat Jakarta, 2011

Ronny Hanitijo Soemitro, *Metodologi Penelitian Hukum*, Ghalia Indonesia, Jakarta, thn, 1982, hlm. 2.

Santoso Brotodihardjo, 2008, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Refika Aditama, Bandung, hlm.228

Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, thn 2006, hlm. 1.

Soedjono, Abdurrahman, *Metode Penelitian Hukum, Rineka Cipta*, Jakarta, thn. 2004, hlm. 56.

Soerjono Soekanto, *Penelitian Hukum Normatif*, Rajawali Pers, Jakarta, thn. 2004, hlm 1.

Yunita Maya Putri dan Abdul Muthalib Tahar, *Hukum Perjanjian Internasional*, Bandar Lampung Pusaka Media, (2020), hml 2-4

JURNAL

Agnieszka Franczak, “Multilateral convention, Tax evaluation or Revolution *Studia Iuridica Lublinensia*, 2018 vol. XXVII, hlm 6

Caroline Silberztein and Jean-Baptiste Tristram, OECD: Multilateral Instrument To Implement BEPS, 2016 *International Transfer Pricing Journal* September/October.

Directive Sriram Govind and Laura Turcan ,The Changing Contours of Dispute Resolution in the International Tax World: Comparing the OECD Multilateral Instrument and the Proposed EU Arbitration, Issue: *Bulletin for International Taxation*, 2017 (Volume 71), No. 3/4 Published online: 22 February 2017.

Hatta , Kontradiktif Penerapan Hukum Pajak Berganda Di Indonesia Vol. 20 No. 1 Mei 2018

Library Binus,2012, “Pengertian Hukum Pajak Internasional” Vol. Nomor: 20122004671 hal.20 Binus University <http://library.binus.ac.id/>

Library Binus,2012, “Pengertian Hukum Pajak Internasional” Vol. Nomor: 20122004671 hal.21 Binus University <http://library.binus.ac.id/>

- Library Binus,2012, “Pengertian Hukum Pajak Internasional” Vol. Nomor: hal.33 Binus University <http://library.binus.ac.id/>
- Nanang Zainal Arifin, Beps Dalam Kerangka KerjaSama G20 Dan Implementasinya Kepada Indonesia, Kepala Sub Bidang Sektor Keuangan, Bidang Forum G20, PKPPIM, BKF 2014 vol 7 hlm 9
- Piergiorgio Valante ,BEPS ACTION 15 : Reales Of Multilateral Instrument, INTERTAX, Volume 45, Issue 3 2017 Kluwer Law International BV, The Netherlands
- Revy S. M. Korah ,Prinsip-Prinsip Eksistensi General Agreement On Tariffs And Trade (Gatt) Dan World Trade 44 Organization (Wto) Dalam Era Pasar Bebas, Vol. 22/No. 7/Agustus/2016 Jurnal Hukum Unsrat.
- Richard Xenophon Resc ,The OECD BEPS Multilateral Instrument And The Issue Of Language, INTERTAX, 2019 Volume 47, Issue 6 & 7 Kluwer Law International BV, The Netherlands
- Sriram Govind and Laura Turcan,The Changing Contours of Dispute Resolution in the International Tax World: Comparing the OECD Multilateral Instrument and the Proposed EU Arbitration Directive Issue: Bulletin for International Taxation, 2017 (Volume 71), No. 3/4 Published online: 22 February 2017.
- Theresia Ngutra, 2016, Hukum dan Sumber-Sumber Hukum, Jurnal Supremasi, Vol. 11, No. 2, (2016), hml.67

Ketentuan Internasional Dan Nasional

Multilateral instrument

P3b tax treaty

International tax

Undang Undang Dasar 1945 Pasal 23 A

Undang undang Nomor 11 Tahun 2020

Perpu nomor 1 tahun 2020 Tentang Kebijakan keuangan negara dan stabilitas sistem keuangan untuk penenangan pandemic corona virus diseases 2019

Peraturan Presiden Nomor 77 Tahun 2019 ”Tentang konvensi multilateral untuk menerapkan tindakan-tindakan terkait persetujuan penghindaran pajak berganda untuk mencegah penggerusan basis pemajakan dan penggeseran laba”.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2019 Tentang Perdagangan
Melalui Sistem Elektronik

INTERNET

Aulia Damayanti, “Omset zoom meningkat 168% dalam 3 bulan” (Finance detik Rabu, 03 Jun 2020) <https://finance.detik.com/> diakses pada 2 februari 2021 pukul 09.30

Dian Kurniati, “Ternyata Ini Alasan Pajak Transaksi Elektronik Diatur di Perpu 1/2020” <https://news.ddtc.co.id/> Rabu, 01 April), diakses 2 Februari 2021, 21:40.

https://www.kemenkeu.go.id/sites/default/files/beps_dalam_kerangka_kerja_sama_dan_implementasinya_kepada_indonesia.pdf Diakses pada 17 mei 2021 Pukul 17.41

<https://analisis.kontan.co.id/news/sekilas-tentang-multilateral-instrument> Diakses pada 15 mei 2021 Pukul 10.41

<https://www.pajakku.com/read/60868a67eb01ba1922ccaa5e/Mengenal-Pajak-Internasional-dan-Bagaimana-Kebijakannya-di-Indonesia> Diakses 23 juni 2021 pukul 13.00

<https://www.pajakku.com/read/60868a67eb01ba1922ccaa5e/Mengenal-Pajak-Internasional-dan-Bagaimana-Kebijakannya-di-Indonesia> Diakses 20 juni 2021 pukul 08.00

<https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/artikel-dan-opini/insentif-pajak-untuk-mendukung-energi-bersih/> diakses 7 mei 2021 pukul 13.00

https://www.mof.go.jp/english/policy/tax_policy/tax_conventions/mli.htm Diakses 29 Desember pukul 10.00

John Hutagaol “Sekilas Tentang Multilateral Instrument”(Kontan Kamis, 06 Februari 2020) <https://analisis.kontan.co.id/> diakses pada 1 maret 2021, 20.55

Kezia Rafinska,” Pajak Internasional dan Penerapannya di Indonesia” <https://www.online-pajak.com/> Diakses 18 april 2021, 10.30.

Kamus pajak”,(Asosiasi Tax Center Perguruan Tinggi Seluruh Indonesia, <https://atpetsi.or.id/> diakses 13 februari 2021,10.55

Lawan upaya penghindaran pajak Indonesia ratifikasi multilateral instrument on tax treaty”
<https://fiskal.kemenkeu.go.id/> diakses pada 5 februari 2021 pukul 10.37

Lawan upaya penghindaran pajak Indonesia ratifikasi multilateral instrument on tax treaty”
<https://fiskal.kemenkeu.go.id/> diakses pada 5 februari 2021 pukul 10.37

Muhamad Wildan “OECD Sebut 52 Yurisdiksi Sudah Menyetorkan Dokumen Ratifikasi MLI
<https://news.ddtc.co.id/> Diakses 23 februari 2021 14.00.

Nova Wahyudi “Pemerintah terbitkan Perpres Tax Treaty, ini plus minusnya menurut pengamat”,(Kontan Selasa, 31 Desember 2019) <https://nasional.kontan.co.id/> diakses 17 februari 2021, 11.00.

Suci Noor Aeny,” Apa Itu Multilateral Instrument?” <https://news.ddtc.co.id/>. Diakses 12 maret 2021, 13.28.

Sebagian isi perjanjian negara singapura dan Indonesia”(DJP- Jakarta, 5 Februari 2020)
<https://www.pajak.go.id/>diakses pada 3 februari 2021,16.30

Tax treaty Indonesia dan amerika (DJP, 1988-07-11) <https://www.pajak.go.id/id/tax-treaty>
Diakses 23 februari 01.14

<https://news.ddtc.co.id/cegah-penghindaran-pajak-tiga-negara-ini-akhirnya-ratifikasi-mli-33350>

<https://investor.id/business/214075/pemerintah-harus-ambil-langkah-multilateral-terapkan-pajak-digital>