



Tantangan Penegakan Hukum Pajak Digital Terhadap Perusahaan Multinasional: Analisis Efektivitas Internasional OECD dalam Perspektif Keadilan Ekonomi Internasional

Manarul Hidayat¹

¹ Fakultas Ilmu Hukum, Universitas Boyolali, Boyolali, Indonesia

Article Info

Article history:

Received Desember 27, 2025
Revised Desember 28, 2025
Accepted Januari 2, 2026

Kata Kunci:

Pajak Digital,
Internasional OECD,
Keadilan Ekonomi
Internasional

Keywords:

Digital Taxation,
OECD Internasional,
International Economic Justice

ABSTRAK

Transformasi ekonomi digital menciptakan dilema perpajakan bagi negara berkembang yang kehilangan hak pemajakan atas perusahaan multinasional teknologi tanpa kehadiran fisik. Fenomena ini menyebabkan erosi basis pajak signifikan dimana perusahaan seperti Google dan Meta memperoleh keuntungan besar dari yurisdiksi pasar namun membayar pajak minimal melalui skema pengalihan laba ke negara bertarif rendah. Penelitian ini menganalisis efektivitas Internasional OECD dalam mengatasi tantangan penegakan hukum pajak digital terhadap perusahaan multinasional dari perspektif keadilan ekonomi Internasional. Menggunakan metode yuridis normatif, penelitian ini mengkaji Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 khususnya Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 4 ayat (1), Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020, serta OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS Internasional Blueprint sebagai instrumen hukum Internasional. Hasil penelitian menunjukkan bahwa meskipun Internasional menawarkan mekanisme realokasi hak pemajakan yang progresif melalui Amount A, implementasinya terhambat oleh ambang batas pendapatan tinggi, kompleksitas teknis mekanisme alokasi, dan keterbatasan kapasitas administratif negara berkembang. Dari perspektif keadilan ekonomi Internasional, desain Internasional belum sepenuhnya mencerminkan prinsip keadilan distributif karena formula alokasi yang terbatas hanya 25 persen laba residual dan dominasi kepentingan negara maju dalam proses negosiasi multilateral. Penelitian merekomendasikan harmonisasi regulasi nasional-Internasional, penguatan kapasitas administratif perpajakan, dan strategi diplomasi pajak yang lebih asertif untuk mewujudkan penegakan hukum pajak digital yang berkeadilan dan berkelanjutan.

ABSTRACT

Pancasila is a crystallization of the authentic behavior of Indonesian. The digital economy transformation creates taxation dilemmas for developing countries losing tax jurisdiction over multinational technology companies without physical presence. This phenomenon causes significant tax base erosion where companies like Google and Meta obtain substantial profits from market jurisdictions but pay minimal taxes through profit shifting schemes to low-tax countries. This research analyzes the effectiveness of OECD Internasional in addressing digital tax law enforcement challenges against multinational corporations from an international economic justice perspective. Employing normative juridical methods, this study examines Law Number 7 of 2021 specifically Article 2 paragraph (1) and Article 4 paragraph (1), Minister of Finance Regulation Number

48/PMK.03/2020, and OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS International Blueprint as international legal instruments. Results indicate that although International offers progressive tax jurisdiction reallocation mechanisms through Amount A, implementation faces obstacles from high revenue thresholds, technical complexity of allocation mechanisms, and limited administrative capacity of developing countries. From an international economic justice perspective, International design insufficiently reflects distributive justice principles due to limited allocation formulas of only 25 percent residual profit and dominance of developed countries' interests in multilateral negotiation processes. This research recommends national-international regulatory harmonization, strengthening tax administrative capacity, and more assertive tax diplomacy strategies to achieve equitable and sustainable digital tax law enforcement.

This is an open access article under the [CC BY](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/) license.



Corresponding Author:

Manarul Hidayat
Fakultas Ilmu Hukum, Universitas Boyolali,
Boyolali, Indonesia
Email: manarulhidayat490@gmail.com

1. PENDAHULUAN

Transformasi ekonomi digital telah mengubah lanskap perdagangan global secara fundamental dalam dua dekade terakhir. Perusahaan teknologi multinasional kini mampu menghasilkan keuntungan substansial di berbagai yurisdiksi tanpa memerlukan kehadiran fisik yang signifikan, menciptakan tantangan baru dalam sistem perpajakan Internasional yang masih berlandaskan prinsip *permanent establishment* tradisional. Fenomena ini memunculkan ketidakadilan struktural dimana negara-negara, khususnya negara berkembang sebagai sumber pasar konsumen utama, kehilangan hak pemajakan atas nilai ekonomi yang diciptakan di wilayah mereka [1]. Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) merespons tantangan ini melalui *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) Project, yang menghasilkan kerangka *Two-Pillar Solution* sebagai upaya komprehensif mereformasi arsitektur pajak Internasional. Internasional dirancang khusus untuk merealokasi hak pemajakan atas sebagian keuntungan perusahaan multinasional kepada yurisdiksi pasar, melampaui batasan konsep kehadiran fisik konvensional.

Isu empiris yang mengemuka menunjukkan bagaimana raksasa teknologi seperti Google dan Meta memanfaatkan celah dalam sistem perpajakan Internasional untuk meminimalkan beban pajak global mereka. *Google Ireland Holdings* pernah mengalihkan miliaran euro ke Bermuda melalui struktur *Double Irish with a Dutch Sandwich* sebelum skema tersebut ditutup. Meta Platforms dilaporkan membayar tarif pajak efektif yang jauh lebih rendah dibandingkan perusahaan konvensional meskipun meraup keuntungan masif dari pengguna di seluruh dunia. Negara-negara seperti Indonesia, India, dan berbagai negara Eropa telah mencoba menerapkan pajak layanan digital unilateral sebagai respons atas ketidakmampuan sistem pajak Internasional yang ada menangkap nilai ekonomi digital [2]. Indonesia melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020 telah memulai langkah pemajakan terhadap perusahaan digital asing. India memberlakukan *Equalization Levy* sebesar 2 persen atas transaksi e-commerce perusahaan asing non-residen. Prancis mengenakan *Digital Services Tax* sebesar 3 persen atas pendapatan layanan digital tertentu. Langkah-langkah unilateral ini memicu ketegangan perdagangan Internasional dan mengancam fragmentasi sistem pajak global. Amerika

Serikat merespons pajak digital unilateral Eropa dengan ancaman tarif balasan, mencerminkan kompleksitas dimensi geopolitik dalam reformasi perpajakan digital.

Tinjauan literatur menunjukkan bahwa diskursus akademik tentang perpajakan ekonomi digital telah berkembang pesat sejak pertengahan 2010-an. Konsep *nexus* dan alokasi keuntungan dalam ekonomi digital menjadi fokus sentral dalam literatur perpajakan Internasional kontemporer [3]. Penelitian terbaru mengevaluasi desain teknis Internasional, termasuk mekanisme Amount A yang mengalokasikan hak pemajakan berdasarkan penjualan di yurisdiksi pasar. Studi komprehensif mengeksplorasi implikasi distributif Internasional terhadap negara berkembang, dengan temuan bahwa manfaat realokasi hak pemajakan mungkin tidak sebesar yang diharapkan karena ambang batas pendapatan dan profitabilitas yang tinggi [4]. Literatur juga mengidentifikasi kelemahan potensial dalam desain Internasional, termasuk kompleksitas administratif, biaya kepatuhan yang tinggi, serta risiko penghindaran melalui restrukturisasi model bisnis.

Penelitian terdahulu telah memberikan kontribusi signifikan dalam memahami berbagai aspek perpajakan digital dan reformasi OECD. Beberapa peneliti menganalisis tantangan konstitusional dan administratif dalam implementasi pajak layanan digital di berbagai yurisdiksi, sementara yang lain mengevaluasi proposal alternatif untuk mereformasi sistem perpajakan perusahaan Internasional. Kajian mendalam meneliti legitimasi dan efektivitas pajak digital unilateral sebagai respons interim terhadap keterlambatan konsensus multilateral. Dimensi politik ekonomi dari negosiasi BEPS 2.0 juga mendapat perhatian, menyoroti konflik kepentingan antara negara maju sebagai negara domisili perusahaan multinasional dan negara berkembang sebagai negara pasar [5]. Kerangka institusional untuk implementasi Internasional, termasuk peran *Multilateral Convention* dan mekanisme penyelesaian sengketa, telah dievaluasi secara komprehensif [6].

Kerangka teoretis penelitian ini berlandaskan pada dua teori utama. Pertama, teori *Jurisdiction to Tax* yang menjelaskan hak suatu negara untuk mengenakan pajak berdasarkan prinsip kedaulatan teritorial dan keterkaitan ekonomi. Dalam konteks ekonomi digital, teori ini menghadapi tantangan karena perusahaan multinasional dapat menghasilkan nilai ekonomi signifikan di suatu yurisdiksi tanpa kehadiran fisik yang memadai untuk memicu *nexus* perpajakan tradisional. Internasional OECD berupaya memodernisasi konsep *nexus* dengan memperkenalkan *market jurisdiction* sebagai basis alokasi hak pemajakan, melampaui batasan *permanent establishment* konvensional. Kedua, teori *Fairness in International Trade* yang menekankan prinsip keadilan dalam distribusi manfaat dan beban dalam sistem perdagangan dan perpajakan Internasional. Teori ini menggarisbawahi pentingnya keadilan distributif, dimana negara-negara yang berkontribusi sebagai pasar konsumen berhak memperoleh bagian adil dari penerimaan pajak atas aktivitas ekonomi yang terjadi di wilayah mereka. Keadilan prosedural juga menjadi dimensi penting, memastikan bahwa negara berkembang memiliki suara dan partisipasi bermakna dalam proses formulasi dan implementasi rezim perpajakan Internasional [1].

Meskipun penelitian-penelitian tersebut memberikan wawasan berharga, terdapat kesenjangan penelitian yang signifikan. Pertama, sebagian besar studi berfokus pada analisis teknis atau dampak ekonomi dari Internasional, namun sedikit yang mengintegrasikan perspektif keadilan ekonomi Internasional secara komprehensif. Kedua, literatur yang ada cenderung menganalisis Internasional secara umum tanpa fokus spesifik pada tantangan penegakan hukum terhadap perusahaan teknologi multinasional yang memiliki karakteristik unik dalam model bisnis dan struktur korporat. Ketiga, analisis komparatif tentang bagaimana negara-negara dengan tingkat pembangunan ekonomi berbeda menghadapi tantangan implementasi Internasional masih terbatas. Keempat, dimensi geopolitik dan politik ekonomi dalam proses negosiasi dan implementasi Internasional belum mendapat perhatian memadai.

Kebaruan penelitian ini terletak pada pendekatan integratif yang menggabungkan analisis yuridis, evaluasi efektivitas kebijakan, dan kritik normatif berbasis keadilan ekonomi Internasional dalam

mengkaji Internasional OECD. Penelitian ini menawarkan kontribusi teoretis dengan mengembangkan kerangka analitis untuk mengevaluasi efektivitas rezim perpajakan Internasional tidak hanya dari perspektif teknis dan ekonomi, tetapi juga dari dimensi keadilan distributif dan prosedural. Kontribusi empiris penelitian ini mencakup analisis mendalam tentang praktik penegakan hukum pajak digital terhadap perusahaan multinasional spesifik seperti Google dan Meta, mengidentifikasi hambatan struktural dan strategis yang dihadapi otoritas pajak dalam berbagai yurisdiksi.

Berdasarkan latar belakang dan kesenjangan penelitian tersebut, penelitian ini merumuskan tiga pertanyaan penelitian utama: Pertama, bagaimana efektivitas Internasional OECD dalam mengatasi tantangan penegakan hukum pajak digital terhadap perusahaan multinasional teknologi ditinjau dari perspektif teknis dan implementasi? Kedua, sejauh mana Internasional OECD memenuhi prinsip keadilan ekonomi Internasional dalam realokasi hak pemajakan antara negara maju dan negara berkembang? Ketiga, hambatan struktural dan strategis apa yang dihadapi dalam implementasi Internasional dan bagaimana hambatan tersebut dapat diatasi untuk memperkuat efektivitas penegakan hukum pajak digital?

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis secara komprehensif efektivitas Internasional OECD dalam mengatasi tantangan penegakan hukum pajak digital terhadap perusahaan multinasional, khususnya raksasa teknologi, dengan mengintegrasikan perspektif keadilan ekonomi Internasional. Secara spesifik, penelitian ini bertujuan untuk mengevaluasi desain teknis dan mekanisme implementasi Internasional, menganalisis implikasi distributif terhadap realokasi hak pemajakan, serta mengidentifikasi hambatan dalam implementasi dan merumuskan rekomendasi kebijakan untuk memperkuat efektivitas penegakan hukum pajak digital.

Penelitian ini memberikan manfaat teoretis bagi pengembangan literatur perpajakan Internasional dengan mengintegrasikan perspektif keadilan ekonomi dalam analisis efektivitas rezim perpajakan global. Secara praktis, penelitian ini memberikan masukan bagi pembuat kebijakan di Indonesia dan negara berkembang lainnya dalam memformulasikan strategi negosiasi dan implementasi Internasional yang mengakomodasi kepentingan nasional dan memperkuat kapasitas penegakan hukum pajak digital. Bagi otoritas pajak, penelitian ini menyediakan analisis tentang tantangan teknis dan administratif dalam mengimplementasikan kerangka Internasional serta strategi untuk mengoptimalkan penerimaan pajak dari perusahaan digital multinasional.

2. METODE

Penelitian ini menggunakan pendekatan yuridis normatif dengan menganalisis norma-norma hukum yang terkandung dalam peraturan perundang-undangan nasional dan instrumen hukum Internasional yang relevan dengan perpajakan digital dan perusahaan multinasional. Secara spesifik, penelitian ini mengkaji Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan khususnya Pasal 2 ayat (1) yang mengatur mengenai subjek pajak dalam negeri dan luar negeri, serta Pasal 4 ayat (1) yang mendefinisikan objek pajak penghasilan termasuk penghasilan yang diperoleh dari kegiatan usaha di Indonesia. Penelitian ini juga menganalisis Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Penunjukan Pemungut, Pemungutan, dan Penyetoran, Serta Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean di Dalam Daerah Pabean Melalui Perdagangan Melalui Sistem Elektronik, yang menjadi landasan yuridis pemajakan perusahaan digital asing di Indonesia. Dalam konteks hukum Internasional, penelitian ini mengkaji kerangka OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS khususnya Internasional Blueprint yang mengatur realokasi hak pemajakan kepada yurisdiksi pasar, serta *Tax Convention* dan *Model Tax Convention* yang menjadi basis hubungan perpajakan bilateral antar negara (Wijaya & Sari, 2023).

Teknik pengumpulan data dilakukan melalui studi kepustakaan dengan mengumpulkan bahan hukum primer berupa peraturan perundang-undangan nasional dan instrumen hukum Internasional,

bahan hukum sekunder berupa jurnal ilmiah, buku teks, laporan penelitian, dan dokumen resmi OECD, serta bahan hukum tersier berupa kamus hukum dan ensiklopedia. Analisis data dilakukan secara kualitatif dengan metode deskriptif-preskriptif, dimana peneliti mendeskripsikan dan menginterpretasikan norma-norma hukum yang relevan, menganalisis kesesuaian antara regulasi nasional dengan kerangka Internasional OECD, mengidentifikasi kekosongan dan inkonsistensi norma dalam sistem hukum perpajakan digital, serta merumuskan rekomendasi kebijakan untuk memperkuat efektivitas penegakan hukum pajak digital terhadap perusahaan multinasional dalam perspektif keadilan ekonomi Internasional. Pendekatan komparatif juga digunakan untuk membandingkan praktik implementasi perpajakan digital di berbagai yurisdiksi guna mengidentifikasi praktik terbaik yang dapat diadopsi dalam konteks Indonesia.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1 Efektivitas Internasional OECD dalam Mengatasi Tantangan Penegakan Hukum Pajak Digital terhadap Perusahaan Multinasional Teknologi

Implementasi Internasional OECD dalam konteks penegakan hukum pajak digital terhadap perusahaan multinasional teknologi menghadapi kompleksitas yang signifikan, baik dari perspektif teknis maupun operasional. Berdasarkan analisis terhadap Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, khususnya Pasal 2 ayat (1) yang mengatur subjek pajak dalam negeri dan luar negeri, terdapat kesenjangan fundamental antara kerangka normatif nasional dengan realitas operasional ekonomi digital. Pasal tersebut secara eksplisit menegaskan bahwa subjek pajak luar negeri mencakup orang pribadi dan badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia, namun konsep ini masih terikat pada paradigma *permanent establishment* tradisional yang mensyaratkan kehadiran fisik. Kondisi ini menciptakan celah hukum yang dimanfaatkan perusahaan teknologi multinasional seperti Google dan Meta untuk mengoptimalkan struktur pajak mereka melalui pengalihan laba ke yurisdiksi dengan tarif pajak rendah [8]. Framework OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS melalui Internasional Blueprint berupaya mengatasi keterbatasan ini dengan memperkenalkan konsep *nexus* baru yang tidak lagi bergantung pada kehadiran fisik, melainkan pada keterlibatan ekonomi yang berkelanjutan di yurisdiksi pasar. Mekanisme Amount A dalam Internasional dirancang untuk mengalokasikan sebagian laba residual perusahaan multinasional kepada negara pasar berdasarkan proporsi penjualan, sehingga secara teoritis mampu menangkap nilai ekonomi yang diciptakan melalui partisipasi pengguna digital [7].

Namun demikian, efektivitas teknis Internasional dalam konteks Indonesia masih dipertanyakan karena beberapa hambatan struktural. Pertama, ambang batas pendapatan global sebesar 20 miliar euro dan profitabilitas di atas 10 persen yang ditetapkan dalam Internasional Blueprint berpotensi mengecualikan sejumlah perusahaan teknologi menengah yang tetap memiliki dampak ekonomi signifikan di Indonesia. Kedua, mekanisme segmentasi bisnis yang kompleks dalam Internasional memerlukan kapasitas administrasi perpajakan yang tinggi untuk mengidentifikasi dan memverifikasi data keuangan perusahaan multinasional secara akurat. Otoritas pajak Indonesia masih menghadapi keterbatasan dalam hal akses data, teknologi informasi, dan sumber daya manusia yang terlatih untuk melakukan analisis transfer pricing dan alokasi laba yang kompleks [9]. Ketiga, Pasal 4 ayat (1) UU HPP yang mendefinisikan objek pajak penghasilan secara luas belum dilengkapi dengan instrumen hukum operasional yang spesifik untuk mengimplementasikan prinsip-prinsip Internasional, sehingga terdapat kekosongan norma dalam hal prosedur pemeriksaan, penilaian, dan penagihan pajak atas laba yang dialokasikan berdasarkan Amount A. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020 yang mengatur pemungutan PPN atas perdagangan melalui sistem elektronik menunjukkan kemampuan Indonesia dalam menerapkan kebijakan pajak digital secara unilateral, namun regulasi ini hanya

menyentuh aspek pajak konsumsi dan tidak menjawab persoalan fundamental terkait alokasi hak pemajakan atas laba korporasi [10].

Dari perspektif penegakan hukum, tantangan utama terletak pada mekanisme *dispute resolution* dan penghindaran pajak berganda. Internasional mengusulkan pembentukan *multilateral convention* yang akan menggantikan berbagai perjanjian pajak bilateral yang ada, namun proses negosiasi dan ratifikasi konvensi multilateral ini menghadapi resistensi politik dari negara-negara maju yang khawatir kehilangan basis pajak mereka. Tanpa mekanisme penyelesaian sengketa yang efektif dan mengikat, implementasi Internasional berpotensi menciptakan ketidakpastian hukum yang justru menghambat investasi dan kepatuhan pajak [11]. Dalam konteks praktis, perusahaan teknologi seperti Google telah memanfaatkan struktur kompleks seperti transfer intangible assets ke anak perusahaan di negara tax haven untuk meminimalkan beban pajak global mereka (Affardi, 2024). Praktik ini menciptakan disparitas signifikan antara lokasi penciptaan nilai ekonomi dengan lokasi pembayaran pajak. Meta Platforms, misalnya, melaporkan pendapatan iklan yang masif dari pengguna Indonesia namun struktur korporatnya memungkinkan pembayaran pajak dilakukan di yurisdiksi dengan tarif efektif yang jauh lebih rendah [7]. Fenomena semacam ini menegaskan urgensi reformasi sistem perpajakan Internasional yang tidak lagi dapat mengandalkan konsep nexus tradisional.

Kompleksitas teknis dalam implementasi Amount A juga terletak pada kebutuhan untuk melakukan segmentasi bisnis yang akurat (Liana, Lukita and Ramdan, 2025). Perusahaan multinasional seringkali memiliki multiple business lines dengan karakteristik profitabilitas yang berbeda-beda, sehingga memerlukan analisis mendalam untuk menentukan porsi laba mana yang masuk dalam cakupan Amount A. Otoritas pajak Indonesia harus mampu memverifikasi data keuangan konsolidasi global perusahaan multinasional, termasuk melakukan analisis komparabilitas dan benchmarking terhadap perusahaan sejenis [12]. Tantangan ini semakin rumit mengingat perusahaan teknologi memiliki aset intangible yang dominan seperti algoritma, data pengguna, dan intellectual property yang sulit dinilai dengan metode transfer pricing konvensional. Indonesia sebagai negara berkembang dengan keterbatasan *bargaining power* dalam forum Internasional menghadapi risiko bahwa desain teknis Internasional akan lebih mengakomodasi kepentingan negara maju, sehingga manfaat realokasi pajak yang diperoleh tidak sebanding dengan ekspektasi awal.

Pengalaman implementasi pajak digital di negara lain memberikan pembelajaran berharga bagi Indonesia. Prancis dengan Digital Services Tax-nya menghadapi resistensi keras dari Amerika Serikat yang mengancam akan mengenakan tarif balasan terhadap produk-produk Prancis (Nurwanah, 2025). Ketegangan ini menunjukkan bahwa langkah unilateral dalam perpajakan digital membawa risiko eskalasi konflik perdagangan Internasional. India dengan Equalization Levy-nya juga mengalami tantangan administratif dalam mengidentifikasi dan memungut pajak dari perusahaan digital asing yang tidak memiliki entitas lokal [14]. Pembelajaran dari berbagai yurisdiksi ini mengindikasikan bahwa solusi multilateral seperti Internasional memang diperlukan untuk menghindari fragmentasi sistem pajak global, namun desain teknisnya harus lebih akomodatif terhadap kepentingan negara berkembang (Oecd and Framework, 2020).

Dimensi kepatuhan pajak juga menjadi perhatian serius dalam implementasi Internasional. Penelitian menunjukkan bahwa complexity of tax rules berdampak negatif terhadap voluntary compliance dari wajib pajak [13]. Semakin kompleks aturan perpajakan, semakin tinggi biaya kepatuhan yang harus ditanggung perusahaan, dan semakin besar pula insentif untuk melakukan tax planning yang agresif. Dalam konteks Internasional, kompleksitas mekanisme Amount A berpotensi menciptakan compliance burden yang signifikan bagi perusahaan multinasional, yang pada gilirannya dapat ditransfer kepada konsumen melalui kenaikan harga produk atau layanan digital (Affardi, 2024). Studi menunjukkan bahwa meskipun Internasional secara konseptual menawarkan solusi progresif,

kompleksitas implementasi dan biaya kepatuhan yang tinggi dapat mengurangi efektivitas penegakan hukum pajak digital di tingkat nasional [13].

3.2 Internasional OECD dalam Perspektif Keadilan Ekonomi Internasional: Analisis Realokasi Hak Pemajakan

Prinsip keadilan ekonomi Internasional dalam konteks perpajakan digital mengandung dua dimensi fundamental, yaitu keadilan distributif dan keadilan prosedural. Keadilan distributif menuntut bahwa distribusi hak pemajakan harus mencerminkan kontribusi setiap yurisdiksi dalam penciptaan nilai ekonomi, sementara keadilan prosedural menekankan pentingnya partisipasi yang setara dan bermakna dari semua negara dalam proses formulasi kebijakan perpajakan global. Dalam perspektif keadilan distributif, sistem perpajakan Internasional yang berlaku saat ini menciptakan ketimpangan struktural yang merugikan negara berkembang sebagai negara pasar. Perusahaan teknologi multinasional seperti Google dan Meta mampu menghasilkan keuntungan besar dari pengguna di Indonesia melalui monetisasi data, iklan digital, dan layanan platform, namun sebagian besar laba tersebut dialokasikan ke negara domisili atau yurisdiksi dengan tarif pajak rendah melalui skema transfer pricing yang agresif (Hayati and Furqon, 2025). Kondisi ini bertentangan dengan prinsip *jurisdiction to tax* yang menegaskan bahwa negara memiliki hak untuk mengenakan pajak atas aktivitas ekonomi yang terjadi di wilayahnya, terlepas dari kehadiran fisik pelaku usaha (Kementerian Keuangan, 2020).

Internasional OECD dirancang sebagai respons terhadap ketidakadilan distributif tersebut dengan mengalokasikan sebagian laba residual perusahaan multinasional kepada yurisdiksi pasar melalui mekanisme Amount A. Secara normatif, pendekatan ini sejalan dengan semangat Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 4 ayat (1) UU HPP yang mengakui adanya hubungan ekonomi sebagai dasar pemajakan, serta dengan prinsip *fairness in international trade* yang menghendaki distribusi manfaat perdagangan Internasional yang lebih berimbang. Namun demikian, analisis kritis terhadap desain teknis Internasional menunjukkan bahwa mekanisme realokasi yang diusulkan masih jauh dari ideal dalam mewujudkan keadilan ekonomi Internasional yang substansial. Pertama, ambang batas pendapatan global sebesar 20 miliar euro yang ditetapkan dalam Internasional Blueprint secara sistemik membatasi cakupan perusahaan yang terkena kewajiban realokasi, sehingga hanya sejumlah kecil perusahaan multinasional terbesar yang menjadi subjek aturan ini. Akibatnya, manfaat realokasi pajak yang diperoleh negara berkembang seperti Indonesia akan jauh lebih kecil dibandingkan dengan total erosi basis pajak yang selama ini terjadi (Liana, Lukita and Ramdan, 2025). Analisis lebih mendalam terhadap formula Amount A menunjukkan bahwa penggunaan revenue-based allocation mungkin tidak sepenuhnya mencerminkan value creation yang sesungguhnya dalam ekonomi digital. Model bisnis platform seperti yang dijalankan oleh perusahaan media sosial sangat bergantung pada network effects dan user engagement yang menciptakan nilai melalui data dan interaksi pengguna (Sinaga and Sa'adah, 2024).

Kedua, formula alokasi Amount A yang hanya mencakup 25 persen dari laba residual di atas margin profitabilitas 10 persen menunjukkan bahwa realokasi yang terjadi bersifat marginal dan tidak mencerminkan kontribusi riil negara pasar dalam penciptaan nilai ekonomi digital. Dalam model bisnis platform digital, partisipasi aktif pengguna merupakan elemen kunci dalam penciptaan nilai, namun Internasional tidak sepenuhnya mengakomodasi dimensi ini dalam formula alokasinya. Ketiga, mekanisme Amount B yang dimaksudkan untuk menyederhanakan remunerasi aktivitas pemasaran dan distribusi baseline juga menghadapi kritik karena standarisasi yang diusulkan cenderung menguntungkan negara maju dengan struktur ekonomi yang lebih kompleks (Nurwanah, 2025)a. Dari perspektif keadilan prosedural, proses negosiasi Internasional dalam OECD/G20 Inclusive Framework menunjukkan keterbatasan representasi dan *bargaining power* negara berkembang. Meskipun forum ini

mengklaim bersifat inklusif dengan melibatkan lebih dari 140 yurisdiksi, kenyataannya keputusan-keputusan strategis masih didominasi oleh negara-negara G20 dan OECD yang memiliki kepentingan untuk melindungi basis pajak mereka [13].

Implementasi Internasional juga berpotensi menciptakan trade-off antara keadilan ekonomi Internasional dengan kedaulatan fiskal nasional. Negara-negara yang telah menerapkan pajak digital unilateral seperti yang diatur dalam PMK Nomor 48/PMK.03/2020 akan diminta untuk mencabut atau memodifikasi kebijakan tersebut sebagai bagian dari komitmen multilateral dalam Internasional. Kondisi ini menimbulkan dilema bagi Indonesia, karena meskipun Internasional menjanjikan realokasi pajak yang lebih sistematis, ketidakpastian dalam hal besaran manfaat riil dan jangka waktu implementasi membuat pencabutan kebijakan unilateral menjadi risiko politik dan fiskal yang signifikan (Affardi, 2024). Lebih lanjut, mekanisme *standstill* dalam Internasional yang melarang penerapan pajak digital unilateral baru dapat menghambat fleksibilitas negara berkembang untuk merespons dinamika ekonomi digital yang cepat berubah. Dari sudut pandang *fairness in international trade*, prinsip ini dapat dipandang sebagai bentuk proteksionisme terselubung yang menguntungkan negara domisili perusahaan multinasional dengan menunda atau membatasi hak pemajakan negara pasar (Sinaga and Sa'adah, 2024).

3.3 Hambatan Struktural dan Strategis dalam Implementasi Internasional: Rekomendasi Penguatan Penegakan Hukum Pajak Digital

Implementasi Internasional OECD di Indonesia menghadapi sejumlah hambatan struktural dan strategis yang kompleks, yang dapat dikategorikan ke dalam dimensi normatif, administratif, dan geopolitik. Dari dimensi normatif, kesenjangan antara instrumen hukum Internasional Internasional dengan kerangka hukum nasional menciptakan tantangan harmonisasi yang signifikan. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 dan PMK Nomor 48/PMK.03/2020 telah memberikan landasan yuridis untuk pemajakan ekonomi digital, namun instrumen hukum ini belum secara eksplisit mengadopsi prinsip-prinsip Internasional, khususnya terkait dengan mekanisme Amount A dan *nexus* berbasis keterlibatan ekonomi tanpa kehadiran fisik (Undang-Undang Republik Indonesia, 2021). Untuk mengatasi kesenjangan ini, Indonesia perlu melakukan amandemen atau harmonisasi regulasi nasional agar selaras dengan komitmen multilateral dalam Internasional, termasuk penyesuaian definisi subjek dan objek pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 4 ayat (1) UU HPP (Hayati and Furqon, 2025).

Dari dimensi administratif, kapasitas otoritas pajak Indonesia dalam mengimplementasikan Internasional masih menghadapi keterbatasan signifikan. Mekanisme alokasi laba residual berdasarkan Amount A memerlukan sistem informasi perpajakan yang canggih, kemampuan analisis data keuangan yang kompleks, dan koordinasi Internasional yang intensif untuk pertukaran informasi. Studi menunjukkan bahwa infrastruktur teknologi perpajakan di Indonesia masih belum memadai untuk mendukung implementasi Internasional secara efektif, khususnya dalam hal integrasi sistem, keamanan data, dan interoperabilitas dengan sistem perpajakan negara lain (Affardi, 2024). Selain itu, sumber daya manusia di Direktorat Jenderal Pajak perlu ditingkatkan kapasitasnya melalui pelatihan intensif mengenai perpajakan ekonomi digital, transfer pricing, dan mekanisme dispute resolution multilateral. Tanpa penguatan kapasitas administratif ini, risiko kesalahan dalam penetapan pajak, keterlambatan penyelesaian sengketa, dan ketidakpatuhan wajib pajak akan meningkat secara signifikan (Nabilani and Damayanti, 2025).

Dari dimensi geopolitik, hambatan strategis muncul dari konflik kepentingan antara negara maju sebagai negara domisili perusahaan multinasional dan negara berkembang sebagai negara pasar. Negara-negara seperti Amerika Serikat yang menjadi domisili dari perusahaan teknologi terbesar dunia memiliki insentif untuk meminimalkan realokasi pajak ke yurisdiksi lain, sehingga proses negosiasi

Internasional sering kali mengalami kebuntuan atau menghasilkan kompromi yang kurang optimal bagi negara berkembang (Purnamasari, 2024). Indonesia sebagai anggota OECD/G20 Inclusive Framework perlu memperkuat strategi diplomasi pajak dengan membangun koalisi bersama negara berkembang lainnya untuk memperjuangkan desain Internasional yang lebih adil dan inklusif. Selain itu, Indonesia harus tetap mempertahankan opsi kebijakan pajak digital unilateral sebagai *fallback option* apabila implementasi Internasional tidak memberikan manfaat fiskal yang signifikan dalam jangka waktu yang wajar [13].

Berdasarkan analisis terhadap hambatan-hambatan tersebut, beberapa rekomendasi strategis dapat dirumuskan untuk memperkuat efektivitas penegakan hukum pajak digital di Indonesia. Pertama, pemerintah perlu segera menyusun rancangan peraturan pelaksana yang secara spesifik mengadopsi prinsip-prinsip Internasional ke dalam sistem hukum nasional, termasuk penyesuaian definisi *nexus*, mekanisme alokasi laba, dan prosedur penyelesaian sengketa. Kedua, investasi dalam infrastruktur teknologi perpajakan dan pengembangan sumber daya manusia harus menjadi prioritas untuk memastikan kesiapan administratif dalam mengimplementasikan Internasional. Ketiga, Indonesia perlu memperkuat kerja sama bilateral dan multilateral dalam pertukaran informasi perpajakan untuk meningkatkan transparansi dan mengurangi praktik penghindaran pajak oleh perusahaan multinasional. Keempat, pemerintah harus melakukan evaluasi berkala terhadap efektivitas Internasional dan tetap mempertahankan fleksibilitas kebijakan untuk menerapkan langkah-langkah unilateral apabila diperlukan demi menjaga kepentingan fiskal nasional (Liana, Lukita and Ramdan, 2025)

4. KESIMPULAN

Penelitian ini menyimpulkan bahwa penegakan hukum pajak digital terhadap perusahaan multinasional teknologi menghadapi tantangan kompleks yang meliputi dimensi normatif, teknis, dan geopolitik. Internasional OECD menawarkan solusi progresif melalui realokasi hak pemajakan kepada yurisdiksi pasar, namun efektivitasnya terhambat oleh ambang batas pendapatan yang tinggi, kompleksitas mekanisme alokasi, dan keterbatasan kapasitas administratif negara berkembang. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 dan PMK Nomor 48/PMK.03/2020 telah memberikan landasan yuridis perpajakan digital di Indonesia, namun harmonisasi dengan instrumen Internasional masih diperlukan. Dari perspektif keadilan ekonomi Internasional, Internasional belum sepenuhnya mencerminkan prinsip keadilan distributif dan prosedural karena desain teknis yang cenderung mengakomodasi kepentingan negara maju. Penguatan kapasitas administratif, harmonisasi regulasi nasional-Internasional, dan diplomasi pajak yang strategis menjadi kunci keberhasilan implementasi perpajakan digital yang berkeadilan di Indonesia.

REFERENSI

- [1] Avi-Yonah, R. and Kim, Y.R. (2022) "Tax Harmony: The Promise and Pitfalls of the Global Minimum Tax," *Michigan Journal of International Law*, 43(43.3), p. 505. Available at: <https://doi.org/10.36642/mjil.43.3.tax>.
- [2] Sugeng, Aidy, W.R. and Cardenas, A. (2025) *Digital Taxation on Over-The-Top Services: A Comparative Study of Regulations in Indonesia and the ASEAN Region*, *Media Iuris*. Available at: <https://doi.org/10.20473/mi.v8i2.71267>.
- [3] Paskaleva, M. and Stoykova, A. (2025) "International Tax Reform in the Digital Economy: Theoretical Framework and Empirical Simulation of Multi-Factor Allocation Systems," *Journal of Tax Reform*, 11(3), pp. 612–642. Available at: <https://doi.org/10.15826/jtr.2025.11.3.219>.
- [4] Fedan, A. (2023) "Case Study Analysis of the OECD Internasional and Pillar Two Allocations to Developing Countries: What Has Changed Since the 2020 Blueprints?," *Bulletin for International Taxation*, 77(1), pp. 2–20. Available at: <https://doi.org/10.59403/e97e1y>.
- [5] Pamungkas, E. *et al.* (2025) "Reconstruction of Indonesian Tax Law Based on The Principle Of

- Distributive Justice To Establish A Welfare State In The Framework of The Rule of Law,” 6(2), pp. 1023–1038.
- [6] Malamis, S.E. and Cai, Q. (2021) “International tax dispute resolution in light of Internasional: New challenges and opportunities,” *Bulletin for International Taxation*, 75(2), pp. 94–107. Available at: <https://doi.org/10.59403/mrwwmy>.
- [7] Purnamasari, T. (2024) “Digital Taxes and the Global Economy: A Multinational Literature Perspective,” *Advances in Taxation Research*, 2(1), pp. 12–23. Available at: <https://doi.org/10.60079/atr.v2i1.220>.
- [8] Liana, S., Lukita, C. and Ramdan, N.A. (2025) “Tinjauan OECD Inclusive Framework dalam Meminimalisir Base,” *Jambura Accounting Review*, 6(1), pp. 12–21
- [9] Affardi, C.W.P. (2024) “Dampak Dan Tantangan Penerapan Pajak Digital Di Indonesia : Studi Kasus PT. SII dan PT. T,” *Jurnal Ilmiah Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi (MEA)*, 8(2), pp. 875–901. Available at: <https://doi.org/10.31955/mea.v8i2.4093>.
- [10] Sinaga, H.D.P. and Sa’adah, N. (2024) “Reformulasi Pajak Penghasilan atas Transaksi Lintas Batas di Era Digital di Indonesia,” *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia*, 6, pp. 82–95.
- [11] Nurwanah, A. (2025) “Digital Taxes on Global Tech Companies and Interstate Tensions in the Digital Economy,” *Advances in Taxation Research*, 3(1), pp. 28–40. Available at: <https://doi.org/10.60079/atr.v3i1.422>.
- [12] Hayati, F. and Furqon, I.K. (2025) “Tantangan dan Peluang Penerapan Pajak Digital di Indonesia dalam Era Ekonomi Digital,” *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 17(1), pp. 130–34. Available at: <https://doi.org/10.55049/jeb.v17i1.406>.
- [13] Malik, A. and Saputra, A.H. (2023) “Penentuan Kebijakan Perpajakan Ekonomi Digital Di Indonesia Dengan Pendekatan Analytical Hierarchy Process (Ahp),” *EKUITAS (Jurnal Ekonomi dan Keuangan)*, 7(2), pp. 193–211. Available at: <https://doi.org/10.24034/j25485024.y2023.v7.i2.5241>.
- [14] Nabilani, S. and Damayanti, R. (2025) “E-Commerce dan Pajak: Bagaimana Peraturan Pajak Beradaptasi dengan Era Digital?,” *TAXAKA: Jurnal Pajak dan Akuntansi*, 2(1), pp. 18–25. Available at: <https://ejournal.ahmaddahlan.ac.id/index.php/melati>.