

Pajak Digital Internasional dalam Perspektif Hukum Transaksi Bisnis Internasional: Analisis BEPS 2.0 dan PMSE Indonesia

Christopher Howard Wonohadidjojo¹ Gunardi Lie²

Fakultas Hukum, Universitas Tarumanagara, Indonesia^{1,2}

Email: christopher.205220053@stu.untar.ac.id¹ gunrdi@fh.untar.ac.id²

Abstrak

Perkembangan ekonomi digital global telah menggeser paradigma hukum transaksi bisnis internasional, khususnya dalam ranah perpajakan. Perusahaan multinasional seperti Google, Amazon, Netflix, dan Meta memperoleh keuntungan signifikan di Indonesia tanpa kehadiran fisik, sehingga menimbulkan tantangan terhadap prinsip permanent establishment yang menjadi dasar sistem pajak internasional tradisional. Fenomena ini mendorong lahirnya kebijakan domestik berupa Pajak Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE) melalui PP No. 80/2019 dan PMK No. 48/2020 yang mewajibkan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas konsumsi digital. Meskipun efektif meningkatkan penerimaan negara, PMSE masih bersifat unilateral, hanya mencakup PPN, dan berpotensi menimbulkan sengketa yurisdiksi serta double taxation. Pada tingkat internasional, OECD/G20 memperkenalkan BEPS 2.0 dengan dua pilar utama: redistribusi hak pemajakan ke negara pasar (Pillar One) dan penerapan global minimum tax sebesar 15% (Pillar Two). Melalui pendekatan normatif-yuridis dengan statute approach, comparative approach, dan conceptual approach, penelitian ini membandingkan efektivitas PMSE Indonesia dengan kerangka BEPS 2.0. Hasil kajian menunjukkan bahwa PMSE memberikan solusi jangka pendek, sementara BEPS 2.0 menawarkan kerangka hukum multilateral yang lebih komprehensif namun menghadapi hambatan implementasi. Oleh karena itu, harmonisasi PMSE dengan BEPS 2.0 menjadi kebutuhan mendesak untuk menjamin kepastian hukum, mencegah konflik yurisdiksi, serta melindungi kedaulatan fiskal Indonesia. Penelitian ini menegaskan urgensi diplomasi fiskal aktif Indonesia dalam forum internasional dan pembaruan instrumen hukum nasional agar sejalan dengan konsensus global. Dengan demikian, pajak digital internasional tidak hanya menjadi isu fiskal, tetapi juga ujian bagi adaptabilitas hukum transaksi bisnis internasional di era digital.

Kata Kunci: Pajak Digital; PMSE; BEPS 2.0; Hukum Transaksi Bisnis Internasional; Kedaulatan Fiskal

Abstract

Indonesian government to adopt domestic policies, namely the Digital Trade Tax (Pajak Perdagangan Melalui Sistem Elektronik/PMSE) through Government Regulation No. 80/2019 and Minister of Finance Regulation No. 48/2020, which mandate the collection of Value Added Tax (VAT) on digital consumption. While PMSE has proven effective in boosting state revenue, it remains unilateral, limited to VAT, and risks jurisdictional disputes as well as double taxation. At the international level, the OECD/G20 introduced the BEPS 2.0 framework with two main pillars: the reallocation of taxing rights to market jurisdictions (Pillar One) and the imposition of a 15% global minimum tax (Pillar Two). Employing a normative-juridical method with statute, comparative, and conceptual approaches, this study analyzes the Indonesian PMSE regime vis-à-vis the BEPS 2.0 framework. The findings reveal that PMSE offers a short-term solution, whereas BEPS 2.0 provides a more comprehensive multilateral scheme, albeit facing challenges in implementation. Consequently, harmonization between PMSE and BEPS 2.0 is crucial to ensure legal certainty, prevent jurisdictional conflicts, and safeguard Indonesia's fiscal sovereignty. This research highlights the urgency of Indonesia's active fiscal diplomacy in international forums and the adjustment of domestic legal instruments in line with global consensus. Thus, international digital taxation is not merely a fiscal issue but also a test of the adaptability of international business transaction law in the digital era.

Keywords: Digital Taxation; PMSE; BEPS 2.0; International Business Transaction Law; Fiscal Sovereignty



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution-NonCommercial-ShareAlike 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/).

PENDAHULUAN

Perubahan teknologi digital dalam dua dekade terakhir telah membawa transformasi besar dalam tata kelola ekonomi global. Lahirnya internet, media sosial, layanan cloud computing, serta platform perdagangan elektronik (*e-commerce*) menjadikan transaksi bisnis semakin terintegrasi lintas batas negara. Perusahaan tidak lagi membutuhkan kantor cabang atau pabrik di suatu negara untuk memperoleh keuntungan dari pasar di negara tersebut. Hal ini terlihat jelas pada perusahaan multinasional seperti Google, Amazon, Netflix, Meta, hingga Spotify, yang mampu memperoleh pendapatan signifikan dari jutaan konsumen di Indonesia hanya melalui layanan digital. Fenomena ini mengguncang sendi-sendi hukum perpajakan internasional yang selama berpuluh tahun bertumpu pada prinsip *permanent establishment* (PE). Prinsip tersebut mensyaratkan adanya kehadiran fisik suatu perusahaan di wilayah yurisdiksi untuk memberikan hak pemajakan.¹ Namun, prinsip ini tidak lagi relevan di era digital, karena keuntungan bisa diperoleh hanya dari basis pengguna tanpa perlu membangun infrastruktur fisik. Dengan demikian, isu yang muncul bukan sekadar teknis fiskal, melainkan menyangkut pertanyaan mendasar tentang keadilan dalam pembagian hak pemajakan antarnegara, serta kepastian hukum dalam transaksi bisnis internasional.

Sistem perpajakan internasional modern lahir melalui perjanjian-perjanjian penghindaran pajak berganda (*double taxation agreements*/DTA) yang berbasis pada Model Konvensi OECD dan PBB. Instrumen ini relatif memadai untuk mengatur perdagangan barang dan jasa konvensional.² Akan tetapi, dalam era digital, sistem ini gagal memberikan jawaban yang memadai. Negara pasar terutama negara berkembang seperti Indonesia, India, dan Brasil sering kali kehilangan potensi penerimaan pajak karena perusahaan multinasional dapat melaporkan keuntungan di yurisdiksi dengan tarif rendah (*tax haven*).³ Fenomena ini dikenal sebagai *base erosion and profit shifting* (BEPS), yang secara nyata melemahkan kedaulatan fiskal negara berkembang. OECD mencatat kerugian global akibat praktik BEPS mencapai ratusan miliar dolar AS per tahun.⁴ Artinya, selain menggerus penerimaan negara, praktik ini juga menimbulkan ketidakadilan fiskal dalam transaksi bisnis internasional, karena negara pasar yang memberikan kontribusi utama terhadap nilai ekonomi justru tidak memperoleh bagian yang proporsional dari pajak.

Indonesia merespons tantangan tersebut dengan kebijakan domestik melalui Pajak Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE). Aturan ini diperkenalkan melalui PP No. 80 Tahun 2019 dan diimplementasikan lewat PMK No. 48/PMK.03/2020, yang mewajibkan penyedia layanan digital asing dengan omzet dan jumlah pengguna tertentu memungut Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebesar 11% dari konsumen Indonesia. Sejak diberlakukan, pemerintah telah menunjuk lebih dari 100 perusahaan digital asing sebagai pemungut PPN, termasuk Netflix, Google, Amazon Web Services, dan Spotify.⁵ Pada 2022, penerimaan dari PPN PMSE dilaporkan mencapai lebih dari Rp10 triliun, dan pada 2023 meningkat hingga Rp15 triliun.⁶ Kebijakan ini menunjukkan komitmen Indonesia menjaga kedaulatan fiskal di tengah arus globalisasi ekonomi digital. Namun, kritik muncul karena PMSE hanya mencakup PPN atas konsumsi, belum menyentuh pajak penghasilan berbasis *significant economic presence*. Selain itu, sifatnya unilateral, sehingga menimbulkan potensi *double taxation* jika perusahaan digital juga dikenai pajak serupa di negara asal.⁷

¹ Reuven S. Avi-Yonah, *Advanced Introduction to International Tax Law* (Edward Elgar, 2023), hlm. 77.

² Klaus Vogel, *On Double Taxation Conventions* (Kluwer Law International, 2015), hlm. 121.

³ Richard Vann, "Taxing the Digital Economy," *World Tax Journal*, Vol. 11 No. 2 (2019), hlm. 181.

⁴ OECD, *Addressing Base Erosion and Profit Shifting* (OECD Publishing, 2013), hlm. 15.

⁵ Endang Mahpudin, "Digital Tax Reform in Indonesia: Perspective on Tax Policy Development," *Jurnal Indonesia Public Policy & Development*, Vol. 8 No. 8 (2024), hlm. 45.

⁶ Direktorat Jenderal Pajak, *Laporan Kinerja DJP 2023*, hlm. 56.

⁷ Ni Putu Sri Indrayani, "Digital Economy and International Taxation in Indonesia," *Media Iuris*, Vol. 8 No. 2 (2025), hlm. 233.

Pada level internasional, OECD dan G20 kemudian meluncurkan kerangka BEPS 2.0 untuk merespons permasalahan ini secara multilateral. BEPS 2.0 memiliki dua pilar utama: *Pillar One* yang mengatur redistribusi hak pemajakan kepada negara pasar meskipun tanpa kehadiran fisik, dan *Pillar Two* yang menetapkan pajak minimum global sebesar 15%.⁸ Melalui mekanisme ini, negara pasar seperti Indonesia akan memperoleh bagian yang lebih adil dari keuntungan perusahaan multinasional, sementara negara-negara *tax haven* tidak lagi bisa menawarkan tarif nol sebagai daya tarik.⁹ Secara normatif, BEPS 2.0 diharapkan memberikan legal certainty bagi perusahaan multinasional sekaligus menjaga keadilan fiskal antarnegara.¹⁰ Namun, implementasinya masih menemui hambatan. Amerika Serikat, misalnya, menolak sebagian skema *Pillar One* karena dianggap merugikan perusahaan teknologinya. Sementara itu, Prancis, India, dan Inggris memilih memberlakukan *Digital Service Tax* (DST) unilateral, yang memicu ketegangan dagang dengan AS.¹¹ Hal ini membuktikan bahwa sengketa pajak digital bukan sekadar isu kebijakan fiskal, tetapi juga isu hukum transaksi bisnis internasional yang menyangkut perjanjian multilateral, perdagangan internasional, hingga potensi arbitrase lintas negara.

Isu hukum utama dalam konteks ini adalah bagaimana Indonesia menyeimbangkan kedaulatan fiskal nasional melalui PMSE dengan kebutuhan harmonisasi global melalui BEPS 2.0. Dari sisi das Sein, Indonesia telah berhasil memungut PPN digital secara unilateral dan menunjukkan peningkatan penerimaan negara. Namun, pendekatan unilateral ini berisiko menimbulkan konflik yurisdiksi, ketidakpastian hukum, dan potensi sengketa dengan negara asal perusahaan multinasional. Dari sisi das Sollen, Indonesia seharusnya mengharmonisasikan kebijakan PMSE dengan kerangka BEPS 2.0 agar tercipta keselarasan dengan prinsip hukum internasional: asas kedaulatan, asas keadilan dalam distribusi hak pajak, dan asas kepastian hukum bagi pelaku usaha lintas negara.¹² Dengan demikian, penelitian ini tidak hanya menelaah aspek normatif pajak digital, tetapi juga menempatkannya dalam perspektif hukum transaksi bisnis internasional, yaitu interaksi antara aturan domestik, perjanjian internasional, dan praktik bisnis global.

Urgensi penelitian ini terletak pada dilema yang dihadapi Indonesia: bertahan dengan kebijakan unilateral PMSE atau menyesuaikan dengan konsensus global BEPS 2.0. Jika Indonesia hanya mengandalkan PMSE, maka risiko sengketa dagang dengan negara lain dan potensi retaliasi tarif menjadi nyata, seperti yang terjadi dalam kasus Prancis-AS terkait DST. Sebaliknya, jika Indonesia tunduk sepenuhnya pada BEPS 2.0 tanpa memperhitungkan kondisi fiskal domestik, maka kedaulatan fiskal bisa terkikis dan penerimaan negara berkurang. Dari perspektif akademik, penelitian ini mendesak untuk dilakukan karena menyentuh inti perdebatan hukum transaksi bisnis internasional: pertarungan antara kedaulatan nasional dan harmonisasi global. Penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi konseptual dan normatif bagi pengembangan hukum transaksi bisnis internasional, serta memberikan rekomendasi kebijakan agar Indonesia dapat menegosiasikan posisinya secara lebih strategis di forum internasional. Dengan demikian, topik pajak digital internasional bukan hanya isu fiskal, tetapi juga ujian atas kemampuan hukum internasional menyesuaikan diri dengan perubahan teknologi dan ekonomi global.

⁸ OECD, *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion (GloBE) Proposal*, Public Consultation Document (2019), hlm. 12.

⁹ Michael Lang dkk., *The OECD Multilateral Instrument and Its Relationship with Tax Treaties* (Kluwer Law International, 2019), hlm. 66.

¹⁰ Tsilly Dagan, *International Tax Policy: Between Competition and Cooperation* (Cambridge University Press, 2018), hlm. 203.

¹¹ Itai Grinberg, "International Taxation in an Era of Digital Disruption: BEPS 2.0 and Beyond," *Georgetown Law Journal*, Vol. 108 No. 5 (2020), hlm. 1019.

¹² Surya Tjandra, *Hukum Pajak Internasional* (Jakarta: Rajawali Pers, 2022), hlm. 112

Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka permasalahan hukum yang hendak dikaji dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Bagaimana pengaturan dan penerapan pajak digital di Indonesia melalui PMSE dibandingkan dengan ketentuan internasional BEPS 2.0 saat ini?
2. Bagaimana langkah yang seharusnya ditempuh Indonesia untuk mengharmonisasikan PMSE dengan ketentuan internasional BEPS 2.0 guna menjamin kepastian hukum dan melindungi kedaulatan fiskal?

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang digunakan dalam penulisan ini adalah penelitian normatif-yuridis, yaitu penelitian hukum yang menitikberatkan pada kajian pustaka terhadap peraturan perundang-undangan, doktrin, dan instrumen hukum internasional. Penelitian normatif dipilih karena permasalahan yang dikaji bukanlah mengenai praktik empiris, melainkan norma hukum yang mengatur pemajakan digital baik dalam konteks nasional maupun internasional.¹³ Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini meliputi tiga bentuk pendekatan. Pertama, *statute approach*, yakni pendekatan yang dilakukan dengan menelaah peraturan perundang-undangan yang relevan, seperti Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUHPerdata), Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai (UU PPN), Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) Tahun 2021, Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2019 tentang Perdagangan Melalui Sistem Elektronik, serta Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020.¹⁴ Kedua, *comparative approach*, yaitu pendekatan perbandingan dengan melihat praktik pengaturan pajak digital di negara lain, seperti Digital Service Tax (DST) di Prancis, India, dan Inggris, serta membandingkannya dengan kerangka internasional BEPS 2.0 yang dikembangkan OECD/G20.¹⁵ Ketiga, *conceptual approach*, yakni pendekatan konseptual yang digunakan untuk memahami prinsip-prinsip hukum yang mendasari isu perpajakan digital internasional, antara lain prinsip kedaulatan fiskal, asas keadilan dalam alokasi hak pajak, serta asas kepastian hukum bagi pelaku usaha lintas negara.¹⁶

Sumber bahan hukum yang digunakan terdiri atas bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder. Bahan hukum primer meliputi peraturan perundang-undangan Indonesia di bidang perpajakan, dokumen resmi OECD/G20 terkait BEPS *Inclusive Framework*, serta perjanjian pajak bilateral (*tax treaties* atau Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda/ P3B) yang berlaku bagi Indonesia.¹⁷ Bahan hukum sekunder meliputi buku-buku literatur hukum pajak internasional, jurnal-jurnal akademik yang relevan, laporan OECD, serta doktrin para pakar hukum internasional yang membahas isu pajak digital.¹⁸ Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis kualitatif, yaitu analisis yang tidak bertumpu pada data angka, melainkan pada penafsiran norma hukum yang dikaji secara sistematis. Analisis dilakukan dengan membedakan antara *das Sein* (realitas pengaturan PMSE di Indonesia dibandingkan dengan BEPS 2.0) dan *das Sollen* (standar normatif yang seharusnya ditempuh Indonesia untuk harmonisasi pajak digital).¹⁹ Dengan demikian, metode penelitian ini diharapkan mampu memberikan gambaran yang komprehensif tentang posisi Indonesia dalam

¹³ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum* (Jakarta: Kencana, 2017), hlm. 35.

¹⁴ Kitab Undang-Undang Hukum Perdata; Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai; Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan; Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2019 tentang Perdagangan Melalui Sistem Elektronik; Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020.

¹⁵ OECD, *Ibid.* (hlm. 12).

¹⁶ Surya Tjandra, *Hukum Pajak Internasional* (Jakarta: Rajawali Pers, 2022), hlm. 112.

¹⁷ Klaus Vogel, *Op. cit.*, hlm. 121.

¹⁸ Richard Vann, *Loc. cit.* (hlm. 181).

¹⁹ Reuven S. Avi-Yonah, *Op. cit.*, hlm. 77.

menghadapi tantangan harmonisasi pajak digital internasional, sekaligus memberikan rekomendasi normatif yang sesuai dengan prinsip hukum transaksi bisnis internasional.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

PMSE Indonesia vs BEPS 2.0

Penerapan Pajak Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE) di Indonesia lahir dari kebutuhan mendesak untuk menutup celah hilangnya potensi pajak akibat aktivitas ekonomi digital. Pemerintah Indonesia melalui PP No. 80 Tahun 2019 dan PMK No. 48/PMK.03/2020 menetapkan mekanisme pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) oleh penyedia layanan digital luar negeri yang memenuhi ambang batas omzet dan jumlah pengguna tertentu. Subjek pajak yang termasuk di dalamnya adalah perusahaan multinasional penyedia layanan digital, seperti Netflix, Spotify, Google, dan Amazon Web Services, yang kemudian ditunjuk sebagai pemungut PPN bagi konsumen Indonesia.²⁰ Tarif PPN yang dikenakan adalah 11%, sama dengan tarif domestik, sehingga tidak menimbulkan diskriminasi terhadap pelaku usaha dalam negeri.²¹ Dalam praktiknya, DJP telah menunjuk lebih dari 100 perusahaan digital asing sebagai pemungut PPN sejak tahun 2020.²² Hal ini menunjukkan bahwa PMSE berfungsi sebagai instrumen efektif untuk memperluas basis pajak dalam jangka pendek, terutama di sektor digital yang selama ini sulit disentuh instrumen pajak tradisional.

Meskipun demikian, penerapan PMSE tidak lepas dari sejumlah keterbatasan. Pertama, PMSE hanya mencakup PPN atas konsumsi, belum menyentuh pajak penghasilan dari keuntungan perusahaan digital. Dengan kata lain, PMSE masih bersifat parsial dan belum menyelesaikan isu utama mengenai significant economic presence yang menjadi inti perdebatan pajak digital internasional.²³ Kedua, sifat PMSE yang unilateral berpotensi menimbulkan masalah *double taxation* apabila negara asal perusahaan digital juga menerapkan pajak serupa. Ketiga, tidak adanya standar internasional yang seragam membuat setiap negara bergerak dengan kebijakan domestik masing-masing, sehingga menciptakan ketidakpastian hukum bagi perusahaan multinasional.²⁴ Kritik serupa juga muncul di India, yang sejak 2016 memberlakukan equalisation levy terhadap transaksi digital, dan menimbulkan resistensi dari negara mitra dagang, khususnya Amerika Serikat.²⁵

Pada tataran global, OECD dan G20 merespons dengan menyusun kerangka BEPS 2.0. Pilar pertama (*Pillar One*) mengatur redistribusi sebagian hak pemajakan kepada negara pasar, yaitu negara di mana pengguna atau konsumen berada, meskipun perusahaan tidak memiliki kehadiran fisik di negara tersebut.²⁶ Pilar kedua (*Pillar Two*) memperkenalkan Global Minimum Tax sebesar 15% yang bertujuan mencegah praktik pengalihan laba ke negara *tax haven*.²⁷ Secara konseptual, BEPS 2.0 dirancang untuk menutup celah hukum dalam sistem perpajakan internasional, sekaligus memberikan kepastian hukum bagi perusahaan multinasional dengan menciptakan kerangka yang lebih seragam. Dalam literatur hukum pajak internasional, langkah ini dipandang sebagai upaya kompromi antara kepentingan negara asal (*home country*) dan negara pasar (*market country*).²⁸ Dengan kata lain, BEPS 2.0 bukan hanya instrumen fiskal, tetapi juga instrumen hukum transaksi bisnis internasional karena menentukan alokasi yurisdiksi pajak lintas batas.

²⁰ Ni Putu Sri Indrayani, *Loc. cit.* (hlm. 233).

²¹ Endang Mahpudin, *Loc. cit.* (hlm. 45).

²² Direktorat Jenderal Pajak, *Loc. cit.* (hlm. 56).

²³ Surya Tjandra, *Op. cit.*, hlm. 119.

²⁴ Richard Vann, *Op. cit.*, hlm. 182.

²⁵ Reuven S. Avi-Yonah, *Op. cit.*, hlm. 81.

²⁶ OECD, *Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy* (2021), hlm. 10.

²⁷ OECD, *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion (GloBE) Proposal* (2019), hlm. 12.

²⁸ Michael Lang dkk., *Op. cit.*, hlm. 66.

Namun, hingga kini, implementasi BEPS 2.0 masih belum mencapai titik final. Negosiasi multilateral di forum OECD/ G20 menghadapi hambatan politik, khususnya dari Amerika Serikat yang khawatir porsi pajak perusahaan digitalnya akan dialihkan ke negara pasar.²⁹ Beberapa negara justru mengambil jalan unilateral dengan mengenakan *Digital Service Tax* (DST), seperti yang dilakukan Prancis, Inggris, dan India.³⁰ Kebijakan ini memicu ketegangan dagang, terutama dengan AS yang menganggap DST diskriminatif terhadap perusahaan teknologinya. Kasus Prancis-AS menjadi contoh nyata bagaimana ketidakharmonisan kebijakan domestik dan internasional dapat memunculkan sengketa perdagangan.³¹ Kondisi ini menunjukkan bahwa, pada level das Sein, sistem perpajakan digital internasional masih dalam fase transisi, di mana negara-negara cenderung mengedepankan kedaulatan fiskalnya dibanding menunggu konsensus global yang belum jelas.

Jika dibandingkan, PMSE di Indonesia memberikan solusi pragmatis untuk memperluas basis pajak digital, tetapi cakupannya terbatas dan berpotensi menimbulkan konflik yurisdiksi. Sementara itu, BEPS 2.0 menawarkan solusi normatif dan multilateral, tetapi masih menghadapi tantangan implementasi yang cukup besar. Dalam perspektif hukum transaksi bisnis internasional, kondisi ini menciptakan dualisme: di satu sisi, negara memerlukan kebijakan fiskal cepat untuk menjaga penerimaan (seperti PMSE), tetapi di sisi lain, konsensus internasional sangat dibutuhkan untuk menciptakan kepastian hukum lintas negara.³² Oleh karena itu, situasi das Sein saat ini dapat digambarkan sebagai masa transisi yang penuh ketidakpastian, di mana langkah- langkah domestik dan global belum sepenuhnya selaras.

Harmonisasi PMSE dengan BEPS 2.0

Harmonisasi antara kebijakan domestik Indonesia berupa Pajak Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE) dengan kerangka internasional BEPS 2.0 merupakan kebutuhan yang semakin mendesak dalam era globalisasi digital. Transaksi digital bersifat lintas batas, sehingga penyelesaiannya tidak dapat mengandalkan pendekatan unilateral semata.³³ Jika Indonesia tetap bertahan dengan PMSE tanpa integrasi dengan kerangka internasional, maka risiko konflik yurisdiksi, ketidakpastian hukum, dan potensi double taxation menjadi semakin besar.³⁴ Kondisi ini bertentangan dengan prinsip kepastian hukum yang menjadi elemen penting dalam hukum transaksi bisnis internasional. Oleh karena itu, harmonisasi bukan hanya opsi, melainkan kewajiban normatif agar Indonesia tidak tertinggal dalam percaturan hukum pajak internasional. Prinsip hukum internasional memberikan tiga tolok ukur utama yang harus menjadi dasar dalam harmonisasi kebijakan. Pertama, prinsip kedaulatan fiskal, yang menegaskan bahwa negara tetap memiliki hak penuh untuk menentukan kebijakan pajak domestiknya.³⁵ Kedua, prinsip keadilan dalam distribusi hak pajak, yang menuntut agar negara pasar seperti Indonesia mendapatkan bagian proporsional dari keuntungan yang dihasilkan oleh perusahaan digital.³⁶ Ketiga, prinsip kepastian hukum, yang mengharuskan setiap kebijakan perpajakan memberikan kejelasan bagi pelaku usaha multinasional.³⁷ Dengan berpegang pada tiga prinsip tersebut, Indonesia dapat menegosiasikan kepentingannya di forum internasional sekaligus memperkuat legitimasi hukum domestik.

²⁹ Itai Grinberg, *Op. cit.*, hlm. 1019.

³⁰ Tsilly Dagan, *Op. cit.*, hlm. 204.

³¹ OECD, *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*, Public Consultation Document (2020), hlm. 17.

³² Klaus Vogel, *Op. cit.*, hlm. 125.

³³ Peter Mahmud Marzuki, *Op. cit.*, hlm. 42.

³⁴ Klaus Vogel, *Op. cit.*, hlm. 127.

³⁵ Surya Tjandra, *Op. cit.*, hlm. 112.

³⁶ Tsilly Dagan, *Op. cit.*, hlm. 205.

³⁷ OECD, *Op. cit.*, hlm. 9.

Instrumen internasional yang relevan dalam konteks ini antara lain adalah OECD/G20 *Inclusive Framework on BEPS 2.0*. Pilar pertama dari BEPS 2.0 memberikan alokasi hak pajak kepada negara pasar, sementara pilar kedua menetapkan tarif pajak minimum global sebesar 15%.³⁸ Bagi Indonesia, kerangka ini penting karena dapat memperkuat hak pemajakan tanpa harus bergantung pada kehadiran fisik perusahaan. Selain itu, perjanjian pajak bilateral (P3B) yang dimiliki Indonesia dengan lebih dari 70 negara mitra perlu diperbarui untuk memasukkan klausul *digital taxation*.³⁹ Hal ini penting untuk mencegah double taxation yang dapat merugikan investor sekaligus merugikan penerimaan negara. Instrumen internasional lainnya adalah ketentuan WTO, di mana pajak digital yang diskriminatif dapat dianggap melanggar prinsip non-diskriminasi dalam perdagangan internasional.⁴⁰ Dari perspektif hukum nasional, konsistensi antaraturan menjadi faktor penting dalam harmonisasi. UU PPN dan UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP) Tahun 2021 harus sejalan dengan kebijakan PMSE agar tidak terjadi tumpang tindih.⁴¹ Selain itu, UU Pajak Penghasilan (PPh) juga perlu disesuaikan untuk mengakomodasi konsep *significant economic presence* yang diakui secara internasional. Di luar aspek fiskal, UU No. 27 Tahun 2022 tentang Perlindungan Data Pribadi (PDP) juga berperan penting karena pemajakan digital kerap mengandalkan data transaksi lintas negara.⁴² Integrasi hukum nasional ini akan memperkuat posisi Indonesia dalam negosiasi internasional sekaligus meningkatkan kepastian hukum bagi wajib pajak.

Langkah pertama yang seharusnya ditempuh Indonesia adalah mengharmonisasikan PMSE dengan standar BEPS 2.0. Harmonisasi ini bukan berarti Indonesia harus mengorbankan kedaulatan fiskalnya, melainkan menyesuaikan aturan domestik dengan konsensus global untuk mengurangi potensi konflik yurisdiksi.⁴³ Dengan melakukan harmonisasi, Indonesia juga dapat memastikan bahwa penerapan PMSE tidak bertentangan dengan prinsip hukum internasional maupun komitmen perdagangan bebas. Langkah ini juga penting untuk membangun citra Indonesia sebagai negara yang mampu menyeimbangkan kepentingan nasional dengan kewajiban internasional. Langkah kedua adalah memasukkan klausul digital taxation dalam perjanjian pajak bilateral (P3B). Saat ini, sebagian besar P3B Indonesia masih mengacu pada model konvensi yang tidak mencakup transaksi digital.⁴⁴ Tanpa revisi, P3B akan menjadi celah yang dimanfaatkan perusahaan multinasional untuk menghindari pajak di negara pasar. Dengan klausul digital taxation, Indonesia dapat mencegah praktik treaty shopping sekaligus memberikan kepastian hukum bagi investor. Praktik ini sudah mulai diterapkan oleh beberapa negara Eropa dalam perjanjian pajak terbaru mereka, sehingga Indonesia dapat mencontoh langkah tersebut.⁴⁵ Langkah ketiga adalah mendorong mekanisme penyelesaian sengketa pajak internasional. Mekanisme seperti Mutual Agreement Procedure (MAP), arbitrase pajak internasional, ataupun forum OECD dapat digunakan untuk menyelesaikan perselisihan terkait pajak digital.⁴⁶ Dengan adanya mekanisme penyelesaian sengketa yang efektif, potensi konflik antarnegara dapat diminimalisir. Hal ini penting karena tanpa mekanisme yang jelas, perselisihan pajak digital dapat berujung pada retaliasi tarif atau sengketa dagang di WTO.⁴⁷ Dengan mendorong mekanisme penyelesaian sengketa, Indonesia menunjukkan komitmennya terhadap sistem hukum internasional yang lebih adil dan stabil.

³⁸ Michael Lang dkk., *Op. cit.*, hlm. 72.

³⁹ Richard Vann, *Op. cit.*, hlm. 182.

⁴⁰ Endang Mahpudin, *Op. cit.*, hlm. 51.

⁴¹ Ni Putu Sri Indrayani, *Op. cit.*, hlm. 237.

⁴² Reuven S. Avi-Yonah, *Op. cit.*, hlm. 84.

⁴³ Klaus Vogel, *Op. cit.*, hlm. 130.

⁴⁴ OECD, *Making Dispute Resolution More Effective – MAP Peer Review Report* (2020), hlm. 15.

⁴⁵ Tsilly Dagan, *Op. cit.*, hlm. 210.

⁴⁶ Tsilly Dagan, *Op. cit.*, hlm. 210.

⁴⁷ OECD, *Op. cit.*, hlm. 17.

Namun, harmonisasi tidak boleh mengorbankan kedaulatan fiskal Indonesia. Indonesia harus memastikan bahwa penerimaan negara dari sektor digital tidak berkurang akibat kompromi global yang lebih menguntungkan negara maju.⁴⁸ Dalam forum OECD/G20, Indonesia perlu memperjuangkan posisi negara berkembang yang memiliki pasar digital besar agar tidak sekadar menjadi “*net consumer*” tanpa memperoleh bagian pajak yang adil.⁴⁹ Salah satu langkah strategis adalah dengan membentuk koalisi negara-negara berkembang di forum internasional untuk memperkuat bargaining power dalam negosiasi BEPS 2.0. Dengan demikian, Indonesia tidak hanya mengikuti arus konsensus global, tetapi juga berperan aktif dalam membentuk norma internasional yang lebih inklusif. Selain itu, Indonesia perlu memastikan bahwa setiap kesepakatan internasional diimplementasikan secara hati-hati melalui mekanisme hukum nasional yang kuat, misalnya dengan merevisi UU PPh untuk mengakomodasi *significant economic presence*. Hal ini penting agar tidak terjadi inkonsistensi antara hukum internasional dan hukum nasional yang justru menimbulkan ketidakpastian. Di samping itu, strategi diplomasi fiskal harus dijalankan bersamaan dengan penguatan administrasi perpajakan domestik, seperti sistem pelaporan digital, pertukaran data lintas negara, dan mekanisme pengawasan transaksi elektronik.⁵⁰ Dengan langkah-langkah tersebut, harmonisasi PMSE dan BEPS 2.0 dapat tercapai tanpa mengorbankan kedaulatan fiskal Indonesia, sekaligus memperkuat posisi negara dalam hukum transaksi bisnis internasional.

KESIMPULAN

Pertama, terkait rumusan masalah mengenai bagaimana pengaturan dan penerapan pajak digital di Indonesia melalui PMSE dibandingkan dengan BEPS 2.0, dapat disimpulkan bahwa PMSE merupakan langkah strategis domestik yang berhasil memperluas basis pajak dari aktivitas ekonomi digital. Melalui PP No. 80 Tahun 2019 dan PMK No. 48/PMK.03/2020, pemerintah mewajibkan perusahaan multinasional seperti Netflix, Google, Spotify, dan Amazon Web Services memungut PPN sebesar 11% atas konsumsi digital di Indonesia.⁵¹ Penerimaan dari PMSE telah meningkat dari tahun ke tahun, sehingga secara fiskal kebijakan ini terbukti efektif dalam jangka pendek.⁵² Namun, secara normatif PMSE masih terbatas karena hanya mencakup PPN dan belum mengatur pajak penghasilan berbasis *significant economic presence*.⁵³ Sementara itu, kerangka BEPS 2.0 yang digagas OECD/G20 menawarkan pendekatan multilateral melalui dua pilar utama, yakni redistribusi hak pajak bagi negara pasar (*Pillar One*) dan penerapan pajak minimum global 15% (*Pillar Two*).⁵⁴ Perbandingan antara keduanya menunjukkan bahwa PMSE lebih cepat dan pragmatis, sedangkan BEPS 2.0 lebih komprehensif dan berorientasi pada konsensus global. Dengan demikian, pada tataran das Sein, Indonesia sudah memiliki mekanisme pemajakan digital, tetapi kebijakan tersebut masih bersifat unilateral dan berpotensi menimbulkan konflik yurisdiksi jika tidak segera diselaraskan dengan standar internasional.⁵⁵

Kedua, terkait rumusan masalah mengenai langkah-langkah yang seharusnya ditempuh Indonesia untuk mengharmonisasikan PMSE dengan BEPS 2.0, dapat disimpulkan bahwa harmonisasi merupakan suatu keharusan untuk menjamin kepastian hukum dan melindungi kedaulatan fiskal. Harmonisasi tersebut harus berlandaskan pada tiga tolok ukur: prinsip hukum internasional (kedaulatan fiskal, keadilan dalam distribusi hak pajak, dan kepastian

⁴⁸ Surya Tjandra, *Op. cit.*, hlm. 120.

⁴⁹ OECD, *Op. cit.*, hlm. 14.

⁵⁰ Richard Vann, *Op. cit.*, hlm. 185.

⁵¹ Ni Putu Sri Indrayani, “Digital Economy and International Taxation in Indonesia,” *Media Iuris*, Vol. 8 No. 2 (2025), hlm. 233.

⁵² Direktorat Jenderal Pajak, *Laporan Kinerja DJP 2023*, hlm. 56.

⁵³ Surya Tjandra, *Op. cit.*, hlm. 119.

⁵⁴ OECD, *Op. cit.*, hlm. 10.

⁵⁵ Richard Vann, *Op. cit.*, hlm. 182.

hukum), instrumen internasional (OECD/G20 *Inclusive Framework*, P3B, dan hukum WTO), serta konsistensi hukum nasional (UU PPN, UU HPP, UU PPh, dan UU PDP 2022).⁵⁶ Langkah yang dapat ditempuh Indonesia antara lain mengintegrasikan PMSE dengan standar BEPS 2.0, merevisi P3B agar mencakup klausul *digital taxation*, serta memperkuat mekanisme penyelesaian sengketa melalui *Mutual Agreement Procedure* (MAP) atau arbitrase pajak internasional.⁵⁷ Selain itu, Indonesia harus aktif dalam diplomasi fiskal di forum global untuk memperjuangkan kepentingan negara pasar, sembari memastikan bahwa penerimaan negara dari sektor digital tetap terlindungi.⁵⁸ Dengan pendekatan ini, Indonesia tidak hanya menjadi pengikut dalam konsensus global, tetapi juga aktor penting dalam pembentukan norma hukum transaksi bisnis internasional. Oleh karena itu, harmonisasi PMSE dengan BEPS 2.0 harus dilakukan secara hati-hati dan strategis agar kepentingan fiskal nasional tetap terjaga tanpa mengabaikan kewajiban internasional.⁵⁹

Saran

Pertama, pemerintah Indonesia perlu segera memperkuat desain kebijakan PMSE agar tidak hanya berfungsi sebagai solusi jangka pendek, tetapi juga selaras dengan perkembangan hukum internasional. Hal ini dapat dilakukan dengan menambahkan dimensi pajak penghasilan berbasis significant economic presence ke dalam regulasi nasional, sehingga perusahaan multinasional yang memperoleh keuntungan signifikan di Indonesia dapat dikenakan kewajiban pajak yang adil. Selain itu, koordinasi antarinstansi, khususnya antara Kementerian Keuangan, Direktorat Jenderal Pajak, dan Kementerian Komunikasi dan Informatika, harus diperkuat agar pengawasan dan pemungutan pajak digital dapat berjalan lebih efektif dan transparan. Kedua, Indonesia perlu melakukan diplomasi fiskal yang lebih aktif dalam forum OECD/G20 *Inclusive Framework*. Keterlibatan aktif ini penting untuk memastikan bahwa kepentingan negara pasar seperti Indonesia tidak diabaikan dalam konsensus global mengenai BEPS 2.0. Pemerintah dapat mendorong terbentuknya blok atau koalisi negara berkembang yang memiliki kepentingan serupa, sehingga posisi tawar meningkat dalam perundingan internasional. Dengan cara ini, Indonesia dapat memperjuangkan keadilan distribusi hak pajak tanpa harus mengorbankan kedaulatan fiskalnya. Ketiga, pembaruan perjanjian pajak bilateral (P3B) merupakan langkah strategis yang harus segera ditempuh. Klausul *digital taxation* perlu diintegrasikan ke dalam P3B agar tidak terjadi praktik penghindaran pajak yang merugikan negara. Selain itu, mekanisme penyelesaian sengketa pajak internasional juga harus diperkuat, baik melalui *Mutual Agreement Procedure* maupun arbitrase pajak. Dengan adanya mekanisme yang jelas, potensi sengketa dapat diminimalisir, dan kepastian hukum bagi pelaku usaha multinasional dapat terjamin. Keempat, pemerintah harus memastikan bahwa harmonisasi dengan BEPS 2.0 tidak menimbulkan dampak negatif terhadap penerimaan negara. Oleh karena itu, penguatan administrasi perpajakan dalam negeri menjadi kunci utama, misalnya melalui digitalisasi sistem perpajakan, pertukaran data lintas negara, serta peningkatan kapasitas sumber daya manusia di sektor perpajakan. Upaya ini akan membantu Indonesia menjaga stabilitas fiskal sekaligus memperkuat daya saing dalam menghadapi era ekonomi digital. Sebagai penutup, seluruh saran yang diajukan dalam penelitian ini menegaskan bahwa keberhasilan Indonesia dalam menghadapi tantangan pajak digital internasional tidak hanya bergantung pada regulasi domestik, tetapi juga pada kemampuan untuk menyesuaikan diri dengan dinamika hukum internasional. Harmonisasi PMSE dengan BEPS 2.0 harus dilakukan secara hati-hati agar tidak mengorbankan kedaulatan

⁵⁶ Tsilly Dagan, *Op. cit.*, hlm. 205.

⁵⁷ OECD, *Op. cit.*, hlm. 15.

⁵⁸ Itai Grinberg, *Op. cit.*, hlm. 1022.

⁵⁹ Michael Lang dkk., *Op. cit.*, hlm. 72.

fiskal, sekaligus mampu memberikan kepastian hukum bagi pelaku usaha multinasional. Dengan demikian, Indonesia dapat menjaga stabilitas penerimaan negara, meningkatkan daya saing, serta meneguhkan posisinya sebagai bagian dari komunitas global yang berperan aktif dalam membentuk tata kelola perpajakan digital yang adil dan berkelanjutan.

DAFTAR PUSTAKA

- Avi-Yonah, Reuven S. *Advanced Introduction to International Tax Law*. Cheltenham: Edward Elgar, 2023.
- Dagan, Tsilly. *International Tax Policy: Between Competition and Cooperation*. Cambridge: Cambridge University Press, 2018.
- Direktorat Jenderal Pajak. *Laporan Kinerja DJP 2023*. Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2023.
- Grinberg, Itai. "International Taxation in an Era of Digital Disruption: BEPS 2.0 and Beyond." *Georgetown Law Journal*, Vol. 108 No. 5 (2020).
- Indrayani, Ni Putu Sri. "Digital Economy and International Taxation in Indonesia." *Media Iuris*, Vol. 8 No. 2 (2025).
- Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUHPerdata).
- Lang, Michael, dkk. *The OECD Multilateral Instrument and Its Relationship with Tax Treaties*. Alphen aan den Rijn: Kluwer Law International, 2019.
- Mahpudin, Endang. "Digital Tax Reform in Indonesia: Perspective on Tax Policy Development." *Jurnal Indonesia Public Policy & Development*, Vol. 8 No. 8 (2024).
- Marzuki, Peter Mahmud. *Penelitian Hukum*. Jakarta: Kencana, 2017.
- OECD. *Addressing Base Erosion and Profit Shifting*. Paris: OECD Publishing, 2013.
- OECD. *Making Dispute Resolution More Effective – MAP Peer Review Report*. Paris: OECD Publishing, 2020.
- OECD. *Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*. Paris: OECD Publishing, 2021.
- OECD. *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*. Paris: OECD Publishing, 2020.
- OECD. *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion (GloBE) Proposal, Public Consultation Document*. Paris: OECD Publishing, 2019.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Penunjukan Pemungut, Pemungutan, dan Penyetoran Pajak Pertambahan Nilai atas Perdagangan Melalui Sistem Elektronik.
- Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2019 tentang Perdagangan Melalui Sistem Elektronik.
- Surya Tjandra. *Hukum Pajak Internasional*. Jakarta: Rajawali Pers, 2022.
- Undang-Undang Nomor 27 Tahun 2022 tentang Perlindungan Data Pribadi.
- Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.
- Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai.
- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
- Vann, Richard. "Taxing the Digital Economy." *World Tax Journal*, Vol. 11 No. 2 (2019).
- Vogel, Klaus. *On Double Taxation Conventions*. Alphen aan den Rijn: Kluwer Law International, 2015.