

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. Tinjauan Teoritis

2.1.1 Pilar 2 OECD (*Top – Up Tax*)

Pilar 2 merupakan kebijakan perpajakan internasional yang menetapkan Pajak Minimum Global sebesar 15% bagi perusahaan multinasional yang mempunyai laba konsolidasi lebih dari 750 juta EUR. Tujuan utamanya adalah untuk menciptakan tarif minimum global sehingga perusahaan tidak lagi memanfaatkan perbedaan tarif pajak di berbagai negara untuk menghindari kewajiban pajak mereka.

Di Indonesia, kebijakan Pilar 2 diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 136 Tahun 2024 yang sudah mulai di realisasikan pada tahun 2025. Selain itu, melalui Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2022 tentang Penyesuaian Pengaturan di Bidang Pajak Penghasilan, terutama pada pasal 52, 53, dan 54, pemerintah telah mengatur dasar penerapan Pilar 2 (Direktorat Jenderal Pajak, 2024a).

Pemungutan *Top – Up Tax* dilakukan berdasarkan prinsip *rule of order*, yaitu ketentuan yang mengatur prioritas yurisdiksi dalam memperoleh hak untuk mengenakan pajak tambahan. Mekanisme tersebut bertujuan untuk memastikan bahwa hak pemajakan atas pajak tambahan dialokasikan sesuai dengan urutan penerapan yang telah ditetapkan sebagai berikut: (Tax Prime, 2026)

1. Yurisdiksi tempat entitas beroperasi

Memiliki kewenangan utama untuk memungut *Top - Up Tax* terlebih dahulu melalui mekanisme *Qualified Domestic*

Minimum Top – Up Tax (QDMTT) sebagai bentuk penerapan pajak minimum domestik yang memenuhi standar GloBE.

2. Yurisdiksi Entitas Induk

Apabila yurisdiksi tidak menerapkan QDMTT atau penerapannya belum mencapai tingkat tarif pajak minimum yang ditetapkan, *Top – Up Tax* dapat beralih kepada yurisdiksi entitas induk melalui mekanisme *Income Inclusion Rule* (IIR).

3. Yurisdiksi lain yang relevan

Dalam kondisi ketika QDMTT dan IIR tidak sepenuhnya menghasilkan pengenaan pajak tambahan hingga batas tarif minimum global, maka hak pemungutan atas sisa *Top – Up Tax* dapat dialokasikan kepada yurisdiksi lain melalui mekanisme *Undertaxed Profits Rule* (UTPR).

Rule of order memastikan bahwa tarif pajak efektif minimum sebesar 15% terpenuhi, sekaligus menghormati hak pemajakan yurisdiksi yang memiliki *nexus* yang paling relevan dengan aktivitas ekonomi.

2.1.2 Grup Perusahaan Multinasional

Grup perusahaan multinasional yang selanjutnya disebut Grup PMN merupakan grup yang memiliki setidaknya satu entitas atau bentuk usaha tetap yang tidak berada di negara atau yurisdiksi entitas induk utama.

Salah satu instrumen penting yang dimanfaatkan negara – negara di berbagai negara di dunia untuk mendorong pertumbuhan perekonomian nasional adalah penanaman modal. Investasi, khususnya penanaman modal asing, berperan dalam meningkatkan kapasitas produksi, membuka lapangan kerja, serta mengoptimalkan pemanfaatan potensi ekonomi domestik. Bagi negara penerima investasi (*host state*), keberadaan penanaman modal asing memberikan keuntungan berupa alih modal, teknologi, serta

peningkatan aktivitas ekonomi yang berdampak pada kesejahteraan masyarakat (Rugman, A. M., & Collinson, 2012).

Sebagian besar aktivitas penanaman modal asing dilakukan oleh PMN melalui berbagai bentuk, seperti pendirian anak perusahaan, cabang usaha, maupun kerja sama dengan entitas lokal. Melalui struktur usaha lintas negara tersebut, perusahaan multinasional memiliki fleksibilitas dalam mengelola aktivitas bisnis dan keuangannya di berbagai yurisdiksi.

Indonesia merupakan salah satu negara tujuan utama operasi grup PMN di kawasan Asia Tenggara. Keberadaan perusahaan multinasional di Indonesia memberikan kontribusi terhadap pertumbuhan ekonomi nasional, namun di sisi lain juga menimbulkan tantangan dalam pengawasan perpajakan, terutama terkait praktik pengalihan laba lintas negara.

Banyak grup PMN yang beroperasi di Indonesia antara lain Unilever yang mempunyai kantor pusat di Inggris, Nestle dengan kantor pusat di Swiss, Toyota Motor *Corporation* dengan kantor pusat di Jepang, Mitsubishi *Corporation* dengan kantor pusat di Jepang, Samsung *Electronics* dengan kantor pusat di Korea Selatan, LG *Electronics* dengan kantor pusat di Korea Selatan, PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk yang merupakan maskapai penerbangan atau perusahaan penerbangan yang mempunyai kantor pusat di Jakarta, Indonesia yang memiliki sejumlah entitas anak seperti Citilink, Aerowisata, GMF AeroAsia, Aero System Indonesia, Garuda Angkasa hingga Garuda Indonesia Holiday France yang berkedudukan di Prancis, serta PT Batavia Prosperindo Internasional (BPII) Tbk dengan kantor pusat di Indonesia yang mempunyai entitas anak di Singapura yaitu Batavia prosperindo Pte. Ltd yang mulai beroperasi pada tahun 2023.

2.1.3 *Income Inclusion Rule (IIR)*

Income Inclusion Rule yang selanjutnya disingkat IIR merupakan ketentuan yang mengenakan pajak tambahan pada subjek pajak dalam negeri yaitu entitas induk dalam hal entitas konsituen lain grup PMN yang dimiliki secara langsung atau tidak langsung dikenakan pajak dengan ETR kurang dari Tarif Minimum di negara atau yurisdiksi entitas konsituen lain tersebut menjalankan kegiatan usahanya.

Dengan kata lain, apabila entitas konsituen atau entitas anak membayar pajak lebih rendah dari Tarif Minimum Global, maka negara tempat entitas induk berada berhak mengenakan tambahan pajak sehingga total pajak dapat mencapai tarif minimum 15%.

IIR berlaku sebagai aturan utama dalam Pilar 2 yang diterapkan dengan menggunakan pendekatan *top – down*

Mekanisme penerapan IIR memiliki kemiripan dengan konsep *controlled foreign corporation* (CFC), yaitu mengharuskan entitas induk untuk mengenakan dan memungut *Top – Up Tax* atas entitas konsituen yang berada di yurisdiksi dengan tingkat pajak yang lebih rendah. Dalam penerapannya, IIR menggunakan pendekatan *top – down* yaitu dimulai dari entitas induk tertinggi (*Ultimate Parent Entity*) yang hanya akan dikenakan bagi yurisdiksi yang memiliki ETR di bawah 15% (Belianto, & Rahayu, 2024).

IIR tidak diterapkan apabila QDMTT telah terlebih dahulu memungut *top – up tax* secara penuh di negara sumber.

2.1.4 *Qualified Domestic Minimum Top-up Tax (QDMTT)*

Qualified Domestic Minimum Top-up Tax yang selanjutnya disingkat QDMTT merupakan *Domestic Minimum Top – Up Tax* (DMTT) yang memenuhi kualifikasi yang diterapkan oleh

OECD/G20 *Inclusive Framework (IF) on Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)*.

DMTT merupakan ketentuan yang mengenakan pajak tambahan pada subjek pajak dalam negeri yang merupakan entitas anak dari grup PMN yang mempunyai ETR kurang dari Tarif Minimum.

Dengan begitu, QDMTT merupakan mekanisme dalam Pilar 2 yang memberikan hak kepada negara tempat entitas anak berada untuk memungut *top – up tax* apabila ETR di yurisdiksi tersebut kurang dari 15%.

QDMTT diterapkan melalui mekanisme perhitungan ETR atas seluruh entitas konsituen di suatu yurisdiksi, apabila ETR kurang dari tarif minimum, maka *top – up tax* dapat dipungut oleh negara tempat entitas berada. Apabila *top – up tax* telah dipungut oleh negara sumber, negara tempat entitas induk tidak lagi dapat mengenakan IIR atas jumlah yang sama.

2.1.5 *Undertaxed Profits Rule (UTPR)*

Undertaxed Profits Rule yang selanjutnya disingkat UTPR merupakan salah satu mekanisme Pilar 2 yang berfungsi sebagai aturan pelengkap apabila *top – up tax* belum dipungut melalui QDMTT maupun IIR, melalui UTPR yurisdiksi tempat entitas lain dari grup PMN berada dapat memungut sisa *top- up tax* sesuai mekanisme alokasi yang ditetapkan OECD.

Misalnya, suatu grup PMN mempunyai entitas induk di Negara A yang tidak menerapkan IIR, kemudian, entitas anak di Negara B memiliki ETR sebesar 10%, sehingga timbul *top – up tax*. Di sisi lain, entitas lain di Negara C telah menetapkan UTPR, karena Negara A tidak memungut *tp – up tax* dengan mekanisme IIR, Negara B juga tidak menerapkan QDMTT, maka Negara C dapat

memungut sebagian *top – up tax* melalui UTPR sesuai formula alokasi OECD.

2.1.6 *Qualified Refundable Tax Credit (QRTC)*

Qualified Refundable Tax Credit yang selanjutnya disingkat QRTC merupakan kredit pajak yang dapat dikembalikan dengan mekanisme pengembalian dilakukan dalam bentuk kas atau setara kas dalam jangka waktu 4 tahun sejak entitas konsituen memenuhi syarat untuk menerima kredit berdasarkan ketentuan di negara atau yurisdiksi yang memberikan kredit tersebut.

QRTC bertujuan untuk mendukung kebijakan pemerintah dalam memberikan insentif, misalnya untuk kegiatan penelitian dan pengembangan (R&D), investasi atau energi hijau. QRTC memiliki karakteristik seperti subsidi pemerintah, sehingga QRTC diperlakukan sebagai pendapatan (*income*) dalam perhitungan GloBE dan bukan sebagai pengurang pajak.

Misalnya, suatu perusahaan memperoleh kredit pajak sebesar Rp 20 miliar untuk kegiatan penelitian dan pengembangan. Jika kredit pajak tersebut dikembalikan oleh pemerintah dalam waktu maksimal 4 tahun, maka kredit tersebut merupakan QRTC. Dalam perhitungan GloBE, Rp 20 miliar dicatat sebagai penghasilan, sehingga tidak menurunkan *Covered Taxes* dan tidak mengurangi ETR secara langsung. Sebaliknya, apabila kredit tersebut tidak memenuhi syarat QRTC, maka kredit tersebut diperlakukan sebagai pengurang *covered taxes* yang dapat menyebabkan ETR menjadi lebih rendah dan berpotensi menimbulkan *top – up tax*.

2.1.7 *Non-Qualified Refundable Tax Credit (NQRTC)*

Non-Qualified Refundable Tax Credit yang selanjutnya disingkat NQRTC merupakan kredit pajak yang dapat dikembalikan sebagian atau seluruhnya tetapi bukan QRTC.

NQRTC merupakan kredit pajak yang dapat dikembalikan kepada Wajib Pajak tetapi tidak memenuhi persyaratan OECD, misalnya karena pengembaliannya tidak dilakukan dalam jangka waktu yang disyaratkan atau tidak memenuhi karakteristik lain yang ditetapkan dalam GloBe Rules, maka NQRTC diperlakukan sebagai pengurang *covered taxes* bukan sebagai penghasilan. NQRTC yang diperlakukan sebagai pengurang *covered taxes* dalam perhitungan GloBE dapat menyebabkan ETR menjadi lebih rendah dan berpotensi meningkatkan jumlah *top – up tax* apabila ETR di bawah Tarif Minimum.

2.1.8 *Tax Holiday*

Tax Holiday merupakan bentuk insentif perpajakan yang diberikan pemerintah untuk mendorong masuknya investasi, khususnya investasi asing langsung. Kebijakan ini umumnya diterapkan di negara – negara berkembang atau negara yang tengah menjalani proses transformasi ekonomi guna meningkatkan daya tarik investasi.

Melalui penerapan *tax holiday*, pemerintah memberi kesempatan bagi badan usaha yang telah memenuhi syarat tertentu untuk menikmati fasilitas fiskal berupa pengecualian atau pengurangan Pajak Penghasilan (PPh) badan dalam jangka waktu yang telah ditentukan. Pemberian insentif ini diharapkan mampu meningkatkan realisasi investasi, memperluas kesempatan kerja, serta mendorong pertumbuhan sektor – sektor strategis.

Di Indonesia, kebijakan *tax holiday* diatur dalam Undang – Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman modal dan diperinci lebih lanjut melalui PP No. 45 Tahun 2019 dan PMK No. 130 Tahun 2020 tentang Pemberian Fasilitas Pengurangan Pajak Penghasilan Badan sebagaimana telah diubah dengan Peraturan

Menteri Keuangan Nomor 69 tahun 2024, serta ketentuan lain yang terkait dengan pemberian insentif penanaman modal.

Berbeda dengan praktik penghindaran pajak, *tax holiday* merupakan kebijakan yang bersifat legal dan diberikan secara resmi oleh pemerintah. Namun demikian, dalam konteks perusahaan multinasional, keberadaan *tax holiday* berpotensi dimanfaatkan dalam skema perencanaan pajak lintas negara, terutama ketika dikombinasikan dengan strategi pengalihan laba ke yurisdiksi berpajak rendah.

2.1.9 *Deferred Tax (Pajak Tangguhan)*

Pajak tangguhan merupakan konsep akuntansi yang diatur dalam PSAK 46 tentang akuntansi Pajak Penghasilan yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Standar ini mengatur perlakuan akuntansi atas pajak penghasilan yang diakui dan disajikan dalam laporan keuangan baik pada laporan posisi keuangan maupun laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lainnya.

Pajak tangguhan timbul akibat adanya perbedaan waktu pengakuan antara laba akuntansi dan laba kena pajak. Perbedaan tersebut menyebabkan entitas mengakui aset atau liabilitas pajak tangguhan yang mencerminkan konsekuensi pajak di masa mendatang atas transaksi yang telah terjadi pada periode berjalan.

Dalam konteks Pilar 2 OECD atau *Global Anti Base Erosion (GloBe) Rules*, isu pajak tangguhan menjadi semakin kompleks. Pilar 2 menggunakan pendekatan perhitungan ETR berdasarkan laba akuntansi yang telah disesuaikan (*GloBe Income*), sehingga keberadaan aset dan liabilitas pajak tangguhan dapat mempengaruhi besaran ETR yang dihitung (OECD, 2022).

Perbedaan antara ETR berdasarkan PSAK 46 dan ETR berdasarkan GloBe berpotensi menimbulkan tantangan baru bagi perusahaan multinasional di Indonesia, khususnya dalam hal

konsistensi pelaporan dan pengungkapan pajak dalam laporan keuangan.

2.1.10 *Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)*

Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) merujuk pada praktik perencanaan pajak agresif yang dilakukan oleh perusahaan multinasional dengan memanfaatkan perbedaan sistem perpajakan antarnegara. Praktik tersebut dilakukan dengan tujuan untuk menekankan dasar pengenaan pajak serta memindahkan laba ke yurisdiksi atau negara lain yang menerapkan tarif pajak lebih rendah atau bahkan tidak mengenakan pajak sama sekali.

BEPS umumnya dilakukan melalui berbagai skema, seperti *transfer pricing*, pemanfaatan perbedaan perlakuan pajak (*hybrid mismatch*), serta penggunaan entitas khusus yang memungkinkan pengalihan keuntungan lintas yurisdiksi, sehingga pada akhirnya akan menyebabkan penurunan penerimaan pajak negara dan menimbulkan ketidakadilan dalam sistem perpajakan internasional.

Sebagai respons terhadap fenomena tersebut, OECD memperkenalkan proyek BEPS pada tahun 2013 yang menghasilkan 15 rencana aksi untuk memperkuat sistem perpajakan internasional. Salah satu hasil utama dari proyek ini adalah lahirnya Pilar 1 dan Pilar 2 sebagai bagian dari reformasi pajak global (OECD, 2021).

2.1.11 Laporan Keuangan

Menurut PSAK 201, laporan keuangan merupakan suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan entitas yang bertujuan untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, serta arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan keuangan dalam rangka pembuatan keputusan ekonomi.

Laporan keuangan juga menjadi bentuk pertanggungjawaban manajemen atas pengelolaan sumber daya perusahaan. Selain sebagai alat pertanggungjawaban, laporan keuangan juga berfungsi sebagai sarana komunikasi dan informasi keuangan yang biasa digunakan oleh berbagai pihak pemangku kepentingan. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan menjadi dasar dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Dalam konteks Pilar 2 OECD, laporan keuangan memiliki peran strategis karena menjadi dasar perhitungan laba akuntansi yang digunakan dalam menentukan ETR GloBe. Oleh karena itu, perusahaan multinasional perlu mengungkapkan dampak penerapan Pilar 2, termasuk implikasinya terhadap pajak tangguhan dan eksposur pajak global, serta dalam laporan keuangan dan catatan atas laporan keuangan (OECD, 2022).

Dalam sistem Pilar 2, laporan keuangan komersial tidak lagi sekedar berfungsi sebagai bentuk pertanggung jawaban manajemen (*stewardship*) kepada pemangku kepentingan, melainkan bertindak sebagai basis data primer dalam penentuan kewajiban pajak minimum global.

Laporan keuangan yang dijadikan acuan dalam aturan Pilar 2 merupakan Laporan Keuangan Konsolidasi Entitas Induk Utama (*Ultimate Parent Entity / UPE*) yang disusun berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang diakui, seperti *International Financial Reporting Standards* (IFRS) atau SAK/PSAK di Indonesia.

Berdasarkan PMK 136/2024, laporan keuangan konsolidasi adalah laporan keuangan yang memuat informasi terkait harta, kewajiban, penghasilan, biaya, dan arus kas dari entitas induk utama dan entitas yang dikendalikan yang disajikan sebagai satu kesatuan ekonomi. Laporan keuangan konsolidasi dibuat oleh entitas induk utama yaitu entitas yang mempunyai kepentingan pengendali secara

langsung atau tidak langsung pada entitas lain dalam suatu grup yang sama dan tidak dimiliki oleh entitas lain yang memiliki kepentingan pengendali secara langsung atau tidak langsung.

Laporan keuangan yang digunakan dalam penelitian ini adalah laporan keuangan konsolidasian perusahaan multinasional yang diperkirakan memenuhi ruang lingkup (*scope*) Pilar 2, meskipun perusahaan tersebut belum menghitung ataupun mengakui *top – up tax* dalam laporan keuangan perusahaan mereka. Hal ini didasarkan pada ketentuan OECD dan regulasi di Indonesia yang menetapkan bahwa penerapan *Globe Rules* berlaku bagi grup PMN dengan pendekatan konsolidasi minimal EUR 750 juta dalam sedikitnya dua dari empat tahun fiskal sebelumnya.

Laporan keuangan konsolidasi dipilih karena ruang lingkup penerapan Pilar 2 ditentukan berdasarkan grup PMN, bukan berdasarkan entitas individual. Informasi mengenai pendapatan konsolidasi, laba sebelum pajak, beban pajak, aset, dan pengungkapan mengenai operasi lintas negara hanya dapat diperoleh secara komprehensif dari laporan keuangan konsolidasi.

Belum ditemukannya perhitungan maupun pengungkapan *top – up tax* dalam laporan keuangan tidak membuat perusahaan berada di luar cakupan Pilar 2. Kondisi tersebut disebabkan oleh beberapa faktor, seperti tahun pelaporan yang masih berada pada masa transisi implementasi, ETR grup yang telah mencapai batas minimum atau belum adanya kewajiban *top – up tax* setelah dilakukannya perhitungan *GloBE Rules*.

2.1.12 Surat Pemberitahuan Tahunan PPh GloBE

Surat Pemberitahuan Tahunan PPh GloBE yang selanjutnya disebut SPT Tahunan PPh GloBe merupakan surat yang digunakan oleh entitas induk yang merupakan subjek pajak dalam negeri untuk

melaporkan perhitungan atau pembayaran pajak, objek atau bukan objek pajak, serta harta dan kewajiban sesuai GloBE.

2.1.13 Surat Pemberitahuan Tahunan PPh DMTT

Surat Pemberitahuan Tahunan PPh DMTT yang selanjutnya disebut SPT PPh DMTT merupakan surat yang digunakan oleh entitas konsituen subjek pajak dalam negeri untuk melaporkan kewajiban pajak tambahan berdasarkan DMTT.

2.1.14 Surat Pemberitahuan Tahunan PPh UTPR

Surat Pemberitahuan Tahunan PPh UTPR yang selanjutnya disebut SPT PPh UTPR adalah surat yang digunakan oleh entitas konsituen subjek pajak dalam negeri untuk melaporkan kewajiban pajak tambahan berdasarkan UTPR.

2.1.15 GloBe Information Return

Informasi terkait penerapan GloBE (*GloBE Information Return*) yang selanjutnya disebut GIR merupakan informasi mengenai penerapan GloBE yang harus disampaikan entitas konsituen kepada Direktorat Jenderal Pajak dengan menggunakan formulir standar.

Aturan yang memperjelas mengenai ketentuan GIR diatur di dalam Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-6/PJ/2026 (PER-6/2026).

Mengacu pada aturan tersebut, GIR wajib disampaikan oleh Wajib Pajak GloBE yang merupakan entitas induk utama dari grup PMN. Apabila entitas induk bukan subjek dalam negeri, maka kewajiban penyampaian di Indonesia dapat melalui entitas konsituen pelapor.

GIR disusun sesuai dengan standar GloBE dan disampaikan dalam bentuk digital (*softcopy*) dengan format XML sesuai petunjuk DJP.

2.2. Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai penerapan Pilar 2 OECD di Indonesia telah dilakukan oleh beberapa peneliti dengan pendekatan dan fokus yang berbeda. Berikut analisis dan hasil dari penelitian terdahulu:



Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Fokus Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1.	(Daniel Belianto, 2024)	Tinjauan Kebijakan Global Minimum Tax dan Implikasinya bagi Indonesia.	Penelitian ini termasuk dalam penelitian kualitatif (<i>qualitative research</i>) dengan teknik pengumpulan data yang berfokus pada studi literatur.	Menganalisis kebijakan <i>Global Minimum Tax</i> , tingkat kesiapan Indonesia dalam menerapkannya, implikasi dan tantangan Pilar 2, serta rekomendasi kebijakan yang diperlukan agar implementasi Pilar 2 di Indonesia berjalan secara efektif.	Penerapan GMT di Indonesia menghadapi tantangan regulasi, tingginya biaya administrasi, dan risiko terhadap iklim FDI. Pemerintah perlu melakukan reformasi terhadap insentif perpajakan dan menerapkan QDMTT.	Sama – sama mengkaji kebijakan GMT dan implikasinya terhadap lanskap perpajakan di Indonesia, termasuk tantangan pada insentif pajak.	Penelitian terdahulu menganalisis kesiapan kebijakan secara makroekonomi dan kapasitas otoritas pajak, sedangkan penelitian ini juga membedah dampak teknis perlakuan akuntansi (PSAK 46) terhadap laporan keuangan.
2.	(Dewi, 2025)	Memahami Kepastian Hukum PMK 136 Tahun 2024 Mengacu Pilar 2 OECD.	Kualitatif (analisis konten / interpretatif).	Menelaah kebijakan <i>Global Minimum Tax</i> (Pilar 2) serta menganalisis bagaimana kesiapan, implikasi, tantangan dan arah kebijakan Indonesia dalam mengimplementasikan Pilar 2.	PMK 136/2024 telah memenuhi prinsip kepastian hukum terkait penetapan subjek, objek, dan tarif minimal 15%, meski penetapan <i>homebase</i> perusahaan multinasional perlu dipastikan konsistensinya.	Sama – sama menjadikan PMK 136 Tahun 2024 dan implementasi Pilar 2 OECD (Pajak Minimum Global) sebagai objek penelitian.	Penelitian terdahulu murni berfokus pada perspektif kepastian hukum (<i>legal certainty</i>) yang berbeda dengan penelitian ini yang berfokus pada perspektif akuntansi keuangan (dampaknya terhadap laporan keuangan).

No.	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Fokus Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
3.	(Sihab, 2022)	Implementasi Pilar 2 OECD dalam Reformasi Perpajakan Internasional.	Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif dengan strategi wawancara dan literatur yang relevan.	Mengkaji implikasi penerapan Pilar 2 OECD terhadap reformasi perpajakan internasional dan potensi penerimaan pajak Indonesia.	Terdapat potensi penerimaan pajak yang relatif kecil bagi Indonesia atas implementasi Pilar 2 yang didapat dari studi kasus skenario sederhana terkait pengaplikasian aturan penyusun Pilar 2. Belum terdapat jumlah pasti biaya administrasi yang akan ditanggung oleh otoritas pajak di Indonesia.	Memiliki persamaan dalam mengkaji kebijakan Pilar 2 <i>Global Minimum Tax</i> di Indonesia sebagai solusi atas BEPS dan pengaruhnya terhadap Indonesia.	Penelitian terdahulu berfokus pada potensi penerimaan pajak tambahan dan biaya administrasi bagi otoritas pajak, sedangkan dalam penelitian ini berfokus pada implementasi kebijakan Pilar 2 dalam dampaknya terhadap insentif kebijakan <i>tax holiday</i> , bagaimana dampaknya terhadap pengakuan beban pajak tangguhan dan seperti apa penerapannya dalam laporan keuangan di Indonesia.

No.	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Fokus Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
4.	(Ginting, <i>et al</i> , 2024)	Formulasi Kebijakan Pilar 2 OECD di Indonesia.	Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan pengumpulan data melalui studi literatur dan wawancara.	Menganalisis proses penyusunan kebijakan Pilar 2 OECD di Indonesia.	Indonesia telah menyusun kebijakan implementasi Pilar 2 melalui serangkaian proses perumusan regulasi yang mengacu pada ketentuan OECD. Meskipun arah kebijakan telah ditetapkan, masih terdapat tantangan berupa koordinasi antar instansi dan penyesuaian kebijakan perpajakan nasional.	Penelitian ini memiliki persamaan dalam hal mengkaji implementasi kebijakan Pilar 2 di Indonesia, menyoroti kesiapan Indonesia dalam menerapkan kebijakan tersebut, serta memberikan rekomendasi kebijakan untuk mendukung implementasi yang optimal.	Penelitian terdahulu menitikberatkan pada proses formulasi dan desain kebijakan Pilar 2, termasuk pembahasan instrumen seperti GloBE Rules, STTR, QRTC, dan MTTC. Sementara dalam penelitian ini, penulis fokus pada tinjauan kebijakan GMT beserta implikasinya bagi Indonesia.
5.	(Siska, <i>et al</i> , 2025)	Tinjauan OECD <i>Inclusive Framework</i> dalam Meminimalisir <i>Base Erosion on Profit Shifting</i> dan Implikasinya Terhadap Indonesia.	Kualitatif (studi kepustakaan / literatur)	Fokus utama dalam penelitian ini adalah memberikan pengetahuan dan pemahaman mengenai ketentuan konsensus global terkait 2 Pilar OECD, yang menitikberatkan pada peningkatan efektivitas administrasi, penanggulangan BEPS, serta bagaimana implikasinya bagi Indonesia.	Penerapan Pilar 2 yang menetapkan tarif minimum 15% berdampak langsung pada insentif <i>tax holiday</i> sehingga pemerintah perlu melakukan redesain insentif perpajakan.	Sama – sama meneliti implikasi kebijakan Pilar 2 OECD (khususnya <i>Global Minimum Tax</i>) terhadap kebijakan insentif <i>tax holiday</i> .	Jurnal terbatas pada tinjauan regulasi perpajakan secara makro, penelitian ini mengintegritaskan implikasi teknis akuntansi (pajak tangguhan / PSAK 46) terhadap laporan keuangan.

No.	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Fokus Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
6.	(Mahardika, 2025)	Pemahaman Global Anti – Base Erosion Pilar 2 OECD di Indonesia dalam Mengurangi Erosi Basis Pajak dan Pengalihan Laba.	Kualitatif (studi kepustakaan dengan teori <i>The Four Maxim</i>).	Mengidentifikasi prinsip GloBE, faktor pendukung dan penghambat penerapan aturan Pilar 2, serta meninjau sejauh mana kebijakan Pilar 2 mencerminkan prinsip dasar yang ideal dalam pemungutan pajak menggunakan kerangka evaluatif keadilan pajak klasik.	Indonesia mengadopsi QDMTT dalam PMK 136/2024 untuk menjaga hak pemajakan, meski masih dihadapkan pada tantangan kesiapan administrasi dan teknologi. Indonesia menunjukkan respons progresif terhadap Pilar 2 melalui kesiapan regulatif. Terdapat faktor penghambat yaitu potensi penurunan efektivitas insentif pajak sebagai alat promosi investasi serta terdapat faktor pendukung yaitu pengalaman reformasi perpajakan yang berkelanjutan, peningkatan kapasitas kelembagaan, dan dukungan infrastruktur yang terus berkembang.	Sama – sama menjadikan kesiapan regulasi Indonesia yaitu PMK 136 Tahun 2024 dan implementasi Pilar 2 sebagai objek kajian utama.	Penelitian terdahulu meninjau regulasi dari kacamata teori keadilan klasik (<i>The Four Maxim</i>) yang berbeda dengan penelitian ini yang membedah implikasinya pada sisi teknis laporan keuangan perusahaan.

No.	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Fokus Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
7.	(Wahidiyah & Hermawan, 2023)	Dampak implementasi Pilar 2 OECD Terhadap <i>Tax Holiday</i> di Indonesia.	Hukum normatif (pendekatan perundang—undangan).	Menyoroti dampak pengenaan tarif pajak minimum yang mengancam optimalisasi fasilitas <i>tax holiday</i> . Adanya ketidakpastian hukum terhadap wajib pajak yang telah menerima fasilitas <i>tax holiday</i> .	Pilar 2 membuat <i>tax holiday</i> di Indonesia tidak maksimal dan terancam dihapus, serta memunculkan potensi hilangnya penerimaan pajak jika negara tidak melakukan redesain insentif.	Sama – sama menganalisis persinggungan dan dampak penerapan tarif <i>Global Minimum Tax</i> 15% terhadap kebijakan <i>tax holiday</i> di Indonesia.	Penelitian terdahulu menggunakan pendekatan hukum normatif / doktrinal, sementara penelitian ini menggabungkan makro fiskal dengan konsekuensi penyajian akuntansi keuangan.
8.	(Apriliasari, 2021)	<i>OECD / G20 Pillar Two: Is It A Compatible and Feasible Solution?</i> .	Kualitatif (<i>literatur review</i>).	Memfokuskan perhatian pada kepentingan dan signifikansi Pilar 2 bagi negara berkembang. Menyoroti bagaimana aturan ini menuntut negara berkembang untuk meninjau ulang kebijakan insentif pajaknya apabila ingin mengamankan penerimaan pajak.	Pilar 2 memiliki desain (IIR, UTPR) yang sangat rumit secara administrasi dan lebih menguntungkan negara maju, memaksa negara berkembang mengevaluasi insentif pajaknya.	Sama – sama menyoroti efektivitas Pilar 2, tantangan administratif yang ditimbulkannya, serta nasib insentif pajak di negara berkembang.	Penelitian terdahulu membedah kelayakan Pilar 2 dari skala perbandingan global (negara maju vs negara berkembang) yang berbeda dengan penelitian ini yang memfokuskan penelitian secara spesifik pada yurisdiksi Indonesia beserta implikasi terhadap akutansinya.

No.	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Fokus Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
9.	(Schjelderup & Stähler, 2024)	<i>The Economics of the Global Minimum Tax.</i>	Penelitian kuantitatif berbasis model teoritis (<i>analytical / theoretical modeling</i>).	Mengkaji dampak ekonomi dari <i>Global Minimum Tax</i> dan mekanisme <i>Substance-Based Income Exclusion (SBIE)</i> .	SBIE memungkinkan mengurangi basis pajak <i>top – up</i> melalui pengurangan biaya tenaga kerja dan aset berwujud. Pilar 2 dapat mengurangi praktik pengalihan laba, tetapi juga mempengaruhi investasi, tenaga kerja, dan insentif impor di negara berpajak rendah. Dalam kondisi tertentu, SBIE dapat berfungsi seperti subsidi produksi.	Persamaan dengan penelitian ini adalah sama – sama mengkaji implementasi Pilar 2 terhadap perilaku perusahaan multinasional, serta menganalisis bagaimana tarif pajak minimum berupaya mengurangi praktik pengalihan laba ke negara bertarif rendah.	Penelitian terdahulu membedah Pilar 2 dari sudut pandang ekonomi makro, dengan menganalisis variabel turunan seperti penyerapan tenaga kerja, insentif impor, dan investasi fisik akibat adanya pengecualian SBIE. Sementara dalam penelitian ini, membedah aturan Pilar 2 dalam sudut pandang perpajakan dan akuntansi keuangan. Penelitian terdahulu menyoroti mekanisme SBIE, sedangkan penelitian ini menyoroti benturan Pilar 2 dengan insentif domestik (<i>tax holiday</i>), pengakuan pajak tangguhan serta bagaimana Pilar 2 dilaporkan dalam laporan keuangan.

No.	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Fokus Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
10.	(Perry, 2023)	<i>Pillar 2: Tax Competition in Low-Income Countries and Substance-Based Income Exclusion.</i>	penelitian normatif (<i>doctrinal / legal research</i>) dengan pendekatan kualitatif berbasis analisis konseptual dan kebijakan (<i>conceptual and policy analysis</i>).	Menganalisis pengaruh Pilar 2 terhadap kompetisi pajak di negara berpendapatan rendah (LICs) serta dampak aturan GloBE dan SBIE.	Pilar 2 memberikan dampak langsung maupun tidak langsung terhadap kompetisi pajak di negara berkembang. SBIE dipandang dapat mengubah strategi insentif pajak yang digunakan negara-negara berpendapatan rendah dalam menarik investasi asing.	Sama – sama menyoroti bagaimana aturan GloBE dalam Pilar 2 akan merusak atau memaksa perubahan strategi pemberian insentif pajak yang selama ini diandalkan oleh negara berkembang untuk menarik investasi.	Fokus penelitian terdahulu berlaku umum untuk kelompok negara berpendapatan rendah, sedangkan penelitian ini dibatasi pada yurisdiksi di Indonesia.

Sumber: Penulis, 2026

2.3. Kerangka Berpikir

Penelitian ini bermula dari adanya fenomena globalisasi ekonomi dan digitalisasi transaksi yang menimbulkan praktik BEPS oleh perusahaan multinasional. Untuk menanggulangi hal tersebut, OECD dan G20 memperkenalkan kebijakan Pilar 2 yang menetapkan pajak minimum global sebesar 15% melalui mekanisme *GloBal Anti Base Erosion*.

Kebijakan tersebut memiliki dua dampak yang utama yaitu dampak terhadap perpajakan dan dampak terhadap akuntansi termasuk laporan keuangan. Pilar 2 berpotensi meningkatkan penerimaan pajak bagi Indonesia karena adanya *top – up tax* bagi entitas yang membayar pajak di bawah 15% dengan penghasilan bruto yang beredar lebih dari 750 juta euro. Selain itu, diterapkannya Pilar 2 di Indonesia akan menimbulkan adanya perbedaan metode perhitungan antara laba akuntansi dan laba fiskal serta *GloBE Income* yang dapat berpengaruh terhadap pajak tangguhan dan pengungkapan tambahan dalam laporan keuangan.

Kedua dampak tersebut akan saling terkait dan berujung pada implikasi terhadap kesiapan Indonesia dalam menghadapi reformasi pajak internasional.



Sumber: Penulis, 2026