

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Perkembangan teknologi menyebabkan meningkatnya perkembangan transaksi digital. Perkembangan transaksi digital selama lima tahun terakhir terjadi sangat pesat, pola konsumsi masyarakat yang sebelumnya memerlukan kehadiran secara fisik kini bergeser menjadi berbasis digital (Darmayasa, 2022). Berdasarkan Laporan Kebijakan Moneter Triwulan III 2023 yang dilaporkan oleh Bank Indonesia (BI), nilai transaksi uang elektronik meningkat sebesar 10,34% sehingga mencapai Rp. 116.54 triliun (Bank Indonesia, 2023). Peningkatan nilai transaksi digital menjadi dasar bagi suatu entitas untuk terus beroperasi secara multinasional sehingga dapat memperluas transaksi bisnis secara global (Dwiayu, 2020).

Perkembangan ekonomi luar biasa pesat seiring dengan perkembangan transaksi digital. Muncul strategi penghindaran pajak dengan cara penggerusan basis pajak (*base erosion*) melalui penggeseran laba perusahaan (*profit shifting*) ke yurisdiksi yang dikenakan pajak rendah atau bahkan tidak ada pemungutan pajak sama sekali (*tax heaven*) (Tambunan, 2021).

Melihat fenomena tersebut, negara yang tergabung dalam forum G – 20 melalui kerja sama para menteri keuangan berinisiatif dan berperan aktif dalam merumuskan proyek yang dinamakan *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS). Praktik BEPS tidak hanya mengurangi kewajiban pajak perusahaan multinasional, tetapi juga berpotensi menurunkan penerimaan pajak negara. Pada Tahun 2015, inisiatif ini kemudian melahirkan rencana aksi yaitu sebanyak 15 rencana aksi dengan tujuan untuk menekankan praktik penggerusan basis pajak dan pengalihan laba (OECD, 2013). Untuk

menangani praktik *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) reformasi perpajakan internasional melalui kerangka kerja OECD/G20 menghasilkan dua pilar kebijakan, yaitu Pilar 1 dan Pilar 2 yang bertujuan menyusun ulang pembagian hak pemajakan dan menetapkan pajak minimum global.

Pilar 2 (*Global Anti - Base Erosion - GloBE*) memperkenalkan mekanisme pajak minimum global sebesar 15% bagi grup multinasional dengan konsolidasi pendapatan di atas EUR 750 juta, sehingga memungkinkan penerapan *top - up tax* apabila *Effective Tax Rate* (ETR) suatu yurisdiksi berada di bawah 15%. Kebijakan ini bertujuan untuk mengurangi insentif perpajakan kompetitif yang menyeret laba ke yurisdiksi ber - tarif rendah dan meningkatkan keadilan pendistribusian penerimaan pajak antarnegara (OECD, 2021). Kebijakan ini diharapkan dapat menciptakan persaingan perpajakan yang lebih adil, serta meningkatkan potensi penerimaan di negara tempat aktivitas ekonomi dan laba dihasilkan.

Indonesia sebagai salah satu anggota *Inclusive Framework on BEPS* telah menyatakan komitmennya untuk mengadopsi Pilar 2 melalui Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 136 Tahun 2024. Penerapan kebijakan ini bertujuan untuk menjaga keadilan fiskal dan mencegah erosi basis pajak di Indonesia.

Selain itu, melalui Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2022 tentang Penyesuaian Pengaturan di Bidang Pajak Penghasilan (PP 55/2022), khususnya pada Pasal 52, 53, dan 54, pemerintah telah menetapkan landasan hukum bagi penerapan Pilar II. Regulasi tersebut memberikan kewenangan kepada Direktur Jenderal Pajak (DJP) untuk melaksanakan ketentuan yang bersumber dari perjanjian atau kesepakatan perpajakan dengan otoritas pajak negara atau yurisdiksi mitra guna mengatasi permasalahan perpajakan yang timbul akibat digitalisasi ekonomi serta praktik penggerusan basis pemajakan dan pergeseran laba lainnya yang dilakukan oleh perusahaan multinasional. Lebih lanjut dalam Pasal 54 Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2022 menegaskan bahwa perusahaan multinasional yang termasuk

dalam perjanjian atau kesepakatan dapat dikenakan pajak minimum global di Indonesia (Direktorat Jenderal Pajak, 2024a).

Di sisi lain, implementasi Pilar 2 memunculkan berbagai tantangan dari aspek perpajakan, akuntansi, dan kebijakan fiskal nasional (Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2024). Dari sisi perpajakan, permasalahan utama terletak pada kompleksitas perhitungan pajak *minimum global* (GloBE *Income*) yang berbeda dengan basis penghitungan pajak penghasilan domestik. Perbedaan utama terletak pada dasar perhitungan, metode pengenaan pajak serta tujuan penerapannya. Dalam sistem perpajakan domestik / sistem perpajakan di Indonesia, pajak penghasilan badan dihitung berdasarkan Penghasilan Kena Pajak (PKP) yang diperoleh melalui rekonsiliasi fiskal atas laba komersial sesuai dengan ketentuan Undang – Undang Pajak Penghasilan. Sedangkan perhitungan Pilar 2 tidak didasarkan pada PKP, melainkan pada *Globe Income* yang bersumber dari laba akuntansi berdasarkan laporan keuangan konsolidasian yang telah disesuaikan dengan ketentuan *Global Anti – Base Erosion* (Globe) *Rules*.

Pada dasarnya, semua Wajib Pajak Badan di Indonesia mempunyai kewajiban untuk menghitung dan melaporkan Pajak Penghasilan (PPh) Badan sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku, yaitu berdasarkan Undang – Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP) No. 7 Tahun 2021 dengan besaran tarif sebesar 22%. Berbeda dengan Pilar 2, *top – up tax* hanya akan dikenakan bagi perusahaan yang memenuhi kriteria penghasilan dan ETR di bawah 15%.

Dalam perspektif akuntansi dan pelaporan keuangan, Pilar 2 memiliki implikasi signifikan terhadap pengakuan pajak tangguhan. Menurut (EY, 2014), perbedaan antara ketentuan *GloBE Rules* dan standar PSAK 46 tentang Pajak Penghasilan menimbulkan ketidakpastian dalam pengakuan beban pajak kini dan pajak tangguhan, sehingga dapat memengaruhi transparansi laporan keuangan perusahaan multinasional di Indonesia. Hingga saat ini, Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK IAI) belum sepenuhnya menyesuaikan standar pelaporan dengan ketentuan

Pilar 2, yang berpotensi menimbulkan perbedaan interpretasi dalam pelaporan pajak global.

Selain itu, pemanfaatan insentif perpajakan seperti *tax holiday* secara berlebihan menjadi perhatian dalam sistem perpajakan internasional. Meskipun *tax holiday* bertujuan untuk mendorong investasi, pemberian insentif yang terlalu besar atau berlangsung dalam jangka panjang berpotensi dapat menyebabkan ETR perusahaan multinasional di bawah tarif minimum global. Namun, tidak semua penerima *tax holiday* terdampak. Dampak tersebut hanya berlaku apabila perusahaan merupakan bagian dari grup perusahaan multinasional yang memenuhi kriteria Pilar 2.

Bagi Indonesia, kebijakan Pilar 2 berpotensi dapat meningkatkan penerimaan negara, terutama pada perusahaan multinasional yang sebelumnya menikmati tarif pajak efektif di bawah batas minimum global akibat insentif perpajakan atau pengalihan laba ke yurisdiksi perpajak rendah.

Terdapat beberapa penelitian yang telah terlebih dahulu mengkaji mengenai isu BEPS dan rencana implementasi Pilar 2 OECD. Salah satunya dalam konteks yurisdiksi domestik, penelitian telah dilakukan oleh Sihab pada tahun 2023 serta Belianto dan Rahayu pada tahun 2024 yang meninjau implikasi umum penerapan kebijakan Pilar 2 bagi Indonesia. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ginting, dkk pada tahun 2024 yang berfokus pada analisis formulasi kebijakan Pilar 2 di Indonesia. Penelitian lain dilakukan oleh Ayu Diah pada tahun 2025 yang berfokus pada analisis kepastian hukum (*certainty*) terhadap penerapan PMK 136 Tahun 2024, yang merupakan instrumen domestik Indonesia dalam mengadopsi ketentuan Pilar 2 OECD. Selain itu, terdapat penelitian yang dilakukan dari sudut pandang makro ekonomi dan persaingan pajak internasional di negara berkembang telah dibahas oleh Schjelderup dan Stahler pada tahun 2024 yang membahas mengenai bagaimana kebijakan pajak minimum global ini akan merombak perilaku pergeseran laba perusahaan multinasional dan menghentikan fenomena *race to the bottom*. Serta penelitian yang dilakukan

oleh Perry pada tahun 2023 yang menyoroti dilema negara – negara berpendapatan rendah terkait tergerusnya daya saing insentif pajak mereka, serta mengkaji efektivitas pengecualian pajak berbasis substansi. Secara keseluruhan mayoritas penelitian tersebut menitikberatkan pada analisis makroekonomi, pencegahan penghindaran pajak, serta kesiapan kebijakan secara umum.

Namun demikian, dari berbagai literatur tersebut, kajian yang secara spesifik meneliti benturan antara penerapan *top – up tax* dengan kebijakan insentif domestik yang saat ini berlaku, seperti *tax holiday* masih sangat terbatas. Lebih lanjut, belum ada penelitian yang membedah dampak dari kebijakan perpajakan global ini hingga masuk ke ranah teknis penyusunan laporan keuangan, khususnya mengenai kompleksitas perhitungan *top – up tax* dan pengakuan beban pajak tangguhan berdasarkan standar PSAK 46 di Indonesia.

Oleh karena itu, penelitian ini membedakan dari studi terdahulu dengan mengambil ruang lingkup yang lebih komprehensif. Perbedaan utama penelitian ini terletak pada integrasi dua sudut pandang, yaitu penelitian tidak hanya dilakukan dengan mengkaji kebijakan Pilar 2 dari aspek final makro seperti dampaknya terhadap *tax holiday* dan potensi penerimaan negara, tetapi juga menjembatannya secara langsung dengan melakukan pengujian terhadap implikasi teknis akuntansi terhadap penyajian laporan keuangan perusahaan multinasional di Indonesia.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah penulis uraikan di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini dapat dituliskan sebagai berikut:

1. Bagaimana implementasi pilar 2 (*Top - Up Tax*) berpengaruh terhadap pajak tangguhan?
2. Bagaimana dampak implementasi Pilar 2 (*Top - Up Tax*) terhadap kebijakan insentif *tax holiday* di Indonesia?

3. Bagaimana dampak implementasi Pilar 2 (*Top – Up Tax*) terhadap potensi penerimaan negara?
4. Bagaimana Implikasi penerapan Pilar 2 (*Top – Up Tax*) terhadap laporan keuangan perusahaan multinasional di Indonesia?

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah tersebut, tujuan penelitian dapat dijabarkan sebagai berikut:

1. Menganalisis dampak implementasi Pilar 2 (*Top - Up Tax*) terhadap pajak tangguhan di Indonesia.
2. Menganalisis dampak implementasi Pilar 2 (*Top - Up Tax*) terhadap kebijakan insentif *tax holiday* di Indonesia.
3. Mengidentifikasi sejauh mana implementasi Pilar 2 (*Top - Up Tax*) berdampak pada potensi penerimaan negara.
4. Menganalisis bagaimana implikasi penerapan Pilar 2 (*Top – Up Tax*) terhadap laporan keuangan perusahaan multinasional di Indonesia.

1.4. Manfaat Penelitian

1.4.1 Secara Teoritis

Secara teoritis, hasil penelitian ini dapat memberikan manfaat seperti:

1. Menambah literatur terkait penerapan Pilar 2 OECD (*Global Minimum Tax*) dalam konteks negara berkembang seperti Indonesia.
2. Memberikan pemahaman akademis mengenai keterkaitan antara kebijakan pajak internasional dan pelaporan keuangan, terutama terkait pengakuan pajak tangguhan (*deferred tax*), *tax holiday* serta transparansi pengungkapan laporan keuangan.
3. Menjadi sarana penambah wawasan serta menjadi bahan referensi untuk penelitian selanjutnya yang ingin mengkaji

dampak implementasi penerapan Pilar 2 terhadap pajak dan standar akuntansi di Indonesia.

1.4.2 Secara Praktis

Secara praktis, penelitian ini diharapkan dapat:

1. Menjadi masukan bagi Direktorat Jenderal Pajak dalam mengevaluasi implementasi kebijakan Pilar 2 di Indonesia, khususnya terkait efektivitas penerapan *Global Minimum Tax*, pengembangan sistem administrasi perpajakan (CoreTax) yang mampu mengakomodasi pelaporan, pengawasan dan pengelolaan data yang diperlukan dalam penerapan Pilar 2 secara efektif.
2. Menjadi bahan pertimbangan bagi Kementerian Keuangan, dan menjadi masukan bagi Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) khususnya bagi Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Indonesia (DSAK IAI) dalam mengevaluasi keselarasan antara kebijakan perpajakan dan standar akuntansi terkait penerapan Pilar 2 di Indonesia.
3. Menjadi referensi bagi perusahaan multinasional untuk memahami dampak penerapan Pilar 2 terhadap kewajiban perpajakan dan penyusunan laporan keuangan mereka. Dengan demikian perusahaan dapat mempersiapkan strategi kepatuhan, perhitungan pajak serta pengungkapan laporan keuangan yang sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
4. Memberikan pemahaman kepada akademisi dan mahasiswa akuntansi perpajakan tentang relevansi kebijakan perpajakan global terhadap praktik akuntansi di Indonesia.