



Analisis Pengenaan Pajak Digital Berdasarkan *General Agreement On Trade In Services*

Volume 10 Issue 2
(September, 2024)
e-ISSN 2716-5191

Sekar Poetry Mahardhika¹, Anugrah Adiastuti²,
Siti Muslimah³

¹Fakultas Hukum, Universitas Sebelas Maret

² Fakultas Hukum, Universitas Sebelas Maret

³ Fakultas Hukum, Universitas Sebelas Maret

ARTICLE INFO

Article history:

Received: March 18, 2024

Revised version received: May 27, 2024

Accepted: September 25, 2024

Available online: September 25, 2024

Keywords:

Trade barriers; Digital tax; GATS

How to Cite:

Sekar Poetry Mahardhika, Anugrah Adiastuti, Siti Muslimah. 2024. "Analisis Pengenaan Pajak Digital Berdasarkan *General Agreement on Trade in Services*." *Jurnal Hukum DE'RECHTSSTAAT*.

Corresponding Author:

Name Sekar Poetry Mahardhika

Email skr.poetry@student.uns.ac.id



ABSTRAK

Liberalisasi perdagangan memberikan konsekuensi dengan terbukanya akses pasar global secara luas. Kemudahan inilah yang kemudian mendorong adanya transaksi perdagangan internasional. Seiring dengan perkembangan zaman, aktivitas perdagangan internasional mulai mengarah pada ekonomi digital, yang salah satunya tercermin dalam praktik perusahaan multinasional digital (*digital MNEs*). Pendapatan negara dengan adanya potensi ekonomi digital juga meningkat, dimana pada tahun 2023 nilai ekonomi digital Indonesia mencapai US\$82 miliar. Penelitian ini bertujuan untuk diidentifikasi mengenai pelaksanaan pengenaan pajak digital terhadap perusahaan multinasional digital ditinjau dari ketentuan GATS. Tulisan ini menggunakan metode penelitian hukum yang bersifat preskriptif dengan menggunakan pendekatan undang-undang yang dalam hal ini menelaah regulasi hukum yang berkaitan dengan pengenaan pajak digital dalam praktik perdagangan internasional. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengenaan pajak digital terhadap perusahaan multinasional sebagaimana konsep dari Kebijakan Dua Pilar Pajak dapat diklasifikasikan sebagai bentuk dari NTB. Namun, apabila kebijakan pengenaan pajak digital yang akan diberlakukan di Indonesia telah disesuaikan dengan gagasan Konsep Kebijakan Dua Pilar Pajak OECD diharapkan tidak akan bertentangan dengan aturan maupun prinsip perdagangan internasional, khususnya pada GATS.

Available online at <https://ojs.unida.ac.id/LAW>

Copyright (c) 2024 by Jurnal Hukum De' Rechtsstaat (JHD)

ABSTRACT

Trade liberalization has consequences with the opening of global market access widely. This convenience then encourages international trade transactions. Along with the development of the era, international trade activities have begun to move towards the digital economy, one of which is reflected in the practice of digital multinational companies (digital MNEs). State revenue with the potential of the digital economy has also increased, where in 2023 the value of Indonesia's digital economy will reach US\$82 billion. This study aims to identify the implementation of digital taxation on digital multinational companies in terms of GATS provisions. This paper uses a prescriptive legal research method using a statutory approach which in this case examines legal regulations relating to the imposition of digital taxes in international trade practices. The results of the study indicate that the imposition of digital taxes on multinational companies as per the concept of the Two Pillars of Tax Policy can be classified as a form of NTB. However, if the digital taxation policy that will be implemented in Indonesia has been adjusted to the idea of the OECD Two Pillars of Tax Policy Concept, it is hoped that it will not conflict with the rules or principles of international trade, especially in GATS.

1. Pendahuluan

Liberalisasi perdagangan memberikan konsekuensi dengan terbukanya akses pasar global secara luas. Kemudahan inilah yang kemudian mendorong adanya transaksi barang atau jasa antar negara yang kemudian disebut dengan perdagangan internasional. Perdagangan internasional merupakan hubungan kegiatan ekonomi antarnegara yang diwujudkan dengan adanya proses pertukaran barang atau jasa atas dasar sukarela dan saling menguntungkan¹ atau dapat dikatakan *international trade is the sale and purchase of goods and services across international borders*.² Salah satu konsekuensi dari adanya liberalisasi perdagangan yang digagas oleh *World Trade Organization* (WTO) adalah adanya perubahan orientasi kebijaksanaan di bidang perdagangan termasuk di Indonesia, dimana arah kebijakan tidak lagi hanya berfokus pada kegiatan perdagangan domestik (*inward looking*) tetapi juga berupaya untuk masuk dalam ranah perdagangan secara internasional (*outward looking*). Kondisi ini juga dipengaruhi oleh aturan WTO yang diatur dalam *General Agreement on Tariff and Trade* (GATT) dan *General Agreement on Trade and Services* (GATS) yang telah memberikan akses kemudahan pasar kepada negara anggotanya.

Kemudahan akses pasar sesama anggota WTO berimbas pula pada pertumbuhan ekonomi negara anggota WTO. Sebagaimana halnya tampak dalam peningkatan pendapatan Indonesia yang cenderung meningkat sejak bergabungnya Indonesia dengan WTO pada 1 Januari 1995. Liberalisasi perdagangan tersebut meningkatkan nilai kegiatan ekspor Indonesia yang terus bergerak naik sejak bergabungnya Indonesia ke dalam WTO. Nilai ekspor Indonesia pada bulan Januari 1995 sebesar US\$3.25 juta dan cenderung mengalami peningkatan dalam satu tahun terakhir dimana pada bulan Desember 1995 nilai ekspor Indonesia mencapai US\$4.52 juta.

¹ Aprita, Serlika, and Rio Adhitya. 2020. *Hukum Perdagangan Internasional*. Depok, Indonesia: PT. Raja Grafindo Persada - Rajawali Pers. hlm. 1.

² Iran Legal Education Initiative (ILEI) and American University of Iraq, Sulaimani. 2016. *International Trade Law, Introduction to the Laws of Kurdistan, Iraq Working Paper Series*. hlm. 3.



Gambar 1. Statistik Ekspor Indonesia Tahun 1995

Sumber : <https://www.ceicdata.com/id/indicator/indonesia/total-exports>

Seiring dengan perkembangan zaman, perdagangan internasional turut mendorong industrialisasi, kemajuan transportasi, globalisasi, dan kehadiran perusahaan multinasional.³ Bahkan dengan adanya globalisasi yang ditandai dengan adanya transformasi digital juga turut meningkatkan aktivitas perdagangan internasional yang mulai mengarah pada ekonomi digital.

Ekonomi digital diartikan sebagai kegiatan perekonomian yang dilakukan melalui teknologi. Bahkan, pada tahun 2022 hasil Studi Google Temasek, Bain & Company menyatakan bahwa di ASEAN, Indonesia menjadi negara dengan transaksi ekonomi digital tertinggi yakni sebesar 40% dari total keseluruhan transaksi ekonomi digital ASEAN.⁴ Potensi ekonomi digital yang cukup tinggi di Indonesia didukung oleh beberapa faktor, yaitu 1) adanya peningkatan pengguna internet, menurut hasil laporan We Are Social 77% masyarakat Indonesia telah menggunakan internet per Januari 2023 atau setara dengan 213 juta penduduk Indonesia⁵ dan 2) pada tahun 2030 Indonesia diprediksi akan mengalami bonus demografi. Kedua faktor inilah yang mendorong Pemerintah untuk mengembangkan ekonomi digital di Indonesia.

Salah satu bentuk transformasi ekonomi digital yang menunjukkan kemudahan akses pasar internasional tercermin dalam praktik perusahaan multinasional digital (*digital MNEs*). Contoh *digital MNEs* yang menggunakan teknologi sebagai basis kegiatan perusahaan antara lain : Netflix, Google, Amazon, PayPal, dan lain sebagainya. Konsep *digital MNEs* menunjukkan kemudahan akses pasar secara global tanpa harus melakukan investasi secara fisik.⁶ Pendapatan negara dengan adanya potensi ekonomi digital juga meningkat, dimana pada tahun 2023 nilai ekonomi digital Indonesia mencapai US\$82 miliar. Kendati demikian, ketidakhadiran secara fisik pelaku ekonomi digital juga memberikan tantangan dalam pengenaan pajak. Beberapa pendapat juga menyatakan bahwa ketiadaan fisik perusahaan multinasional digital pada negara pasar juga dapat diindikasikan sebagai

³ Aprita, Serlika, and Rio Adhitya. 2020. *Hukum Perdagangan Internasional*. Depok, Indonesia: PT. Raja Grafindo Persada - Rajawali Pers. hlm. 4.

⁴ Anam, Khoiril. 2023. "Potensi Ekonomi Digital Indonesia Perlu Dimaksimalkan." CNBC Indonesia. <https://www.cnbcindonesia.com/news/20230904170939-4-469043/potensi-ekonomi-digital-indonesia-perlu-dimaksimalkan> diakses 7 November 2023.

⁵ Annur, Cindy. 2023. "Pengguna Internet di Indonesia Tembus 213 Juta Orang hingga Awal 2023." Databoks. <https://databoks.katadata.co.id/datapublish/2023/09/20/pengguna-internet-di-indonesia-tembus-213-juta-orang-hingga-awal-2023> diakses 6 Maret 2024.

⁶ UNCTAD. 2023. "How digital multinationals are transforming global trade and investment." <https://unctad.org/news/how-digital-multinationals-are-transforming-global-trade-and-investment> diakses 7 November 2023.

upaya penghindaran pajak pada negara tersebut.⁷ Keadaan ini juga menjadi salah satu tantangan bagi Indonesia sebab pengenaan pajak di Indonesia dapat diberlakukan apabila terdapat kehadiran fisik subjek pajak, sehingga ketiadaan fisik perusahaan multinasional digital secara nyata menghilangkan potensi penerimaan pajak oleh negara.

Salah satu upaya Indonesia untuk mengatasi tantangan tersebut adalah dengan mengadopsi usulan Kebijakan Dua Pilar Pajak yang digagas oleh OECD. Secara umum solusi ini memberikan hak kepada negara pasar untuk melakukan pungutan pajak terhadap perusahaan multinasional digital meskipun tidak hadir secara fisik di negara pasar. Hal ini tentunya akan memberikan dampak positif terhadap pendapatan negara. Meskipun demikian, pengenaan pajak terhadap pelaksanaan kegiatan ekonomi dapat dikategorikan sebagai salah satu hambatan dalam perdagangan internasional apabila penerapannya bertentangan dengan acuan dasar perdagangan internasional sebagaimana diatur dalam GATT maupun GATS. Atas dasar hal tersebut, maka fokus pembahasan yang akan diidentifikasi dalam tulisan ini, yaitu apakah pelaksanaan pengenaan pajak digital terhadap perusahaan multinasional digital telah sesuai dengan ketentuan GATS?

2. Metode Penelitian

Tulisan ini menggunakan metode penelitian hukum (*legal research*) yang bertujuan untuk menemukan kebenaran koherensi, yaitu adakah aturan hukum sesuai norma hukum dan adakah norma hukum itu sesuai dengan prinsip hukum, serta apakah tindakan (*act*) seseorang sesuai dengan norma hukum atau prinsip hukum.⁸ Tulisan ini bersifat preskriptif dengan menggunakan pendekatan undang-undang yang dalam hal ini menelaah regulasi hukum yang berkaitan dengan pengenaan pajak digital dalam praktik perdagangan internasional. Dalam melakukan pengkajian digunakan sumber bahan hukum yang dikumpulkan melalui teknik kepustakaan, yang kemudian ditemukan bahan hukum primer seperti GATS dan panduan kebijakan *Two Pillar Solution*. Selain itu juga diemukkan bahan hukum sekunder seperti buku, jurnal, maupun bahan hukum dari media internet dan sumber lain yang memiliki relevansi terhadap penelitian hukum ini.

3. Hasil dan Pembahasan

3.1. Kebijakan Dua Pilar Pajak

Transformasi ekonomi digital tidak hanya mengubah konsep dalam perdagangan secara global. Perubahan ini juga menuntut adanya aturan yang lebih adaptif terhadap perkembangan perdagangan global. Globalisasi, digitalisasi, dan persaingan pajak semakin mempersulit negara-negara untuk meningkatkan pendapatan dari perusahaan multinasional dengan cara yang efektif, adil, dan efisien.⁹ Guna menjawab persoalan tersebut OECD mencetuskan gagasan kebijakan perpajakan sebagai solusi atas adanya transformasi digitalisasi di bidang perdagangan. *The Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD) merupakan sebuah organisasi internasional yang bertujuan untuk membentuk kebijakan yang mendorong kemakmuran, kesetaraan, peluang, kesejahteraan, dan kebebasan ekonomi di tengah adanya berbagai tantangan di bidang sosial, ekonomi, maupun lingkungan.

Gagasan kebijakan perpajakan tersebut dikenal dengan istilah Solusi Dua Pilar yang ditujukan untuk mengatasi tantangan perpajakan akibat adanya digitalisasi ekonomi. Isi dari gagasan Solusi Dua Pilar adalah sebagai berikut:

⁷ Ntiamoah, Jones Adjei, and Josep Asare. 2020. "Taxation of Digital Business Transactions: Challenges and Prospects for Developing Economies." *Journal of Economics and Public Finance* 6 (3): 38-50. <https://doi.org/10.22158/jepf.v6n3p38>. hlm. 43.

⁸ Marzuki, Peter Mahmud. 2022. *Penelitian Hukum*. Jakarta, Indonesia: Kencana. hlm. 47.

⁹ Mooij, Ruud de, Alexander Klemm, and Christophe Waerzeggers. 2023. "The Unfinished Business of International Business Tax Reform." IMF Blog. <https://www.imf.org/en/Blogs/Articles/2023/02/16/the-unfinished-business-of-international-business-tax-reform> diakses 8 November 2023.

- a. Pilar 1 yakni *Unified Approach*, merupakan solusi yang berupaya menjamin hak pengenaan pajak dan basis pajak yang lebih adil melalui perombakan sistem pajak internasional yang tidak lagi berbasis kehadiran fisik, tetapi lebih kepada kehadiran ekonomi signifikan. Pendekatan ini berlaku bagi perusahaan multinasional dengan *threshold* peredaran bruto global di atas EUR20 miliar dan *profitability* (laba sebelum pajak terhadap penghasilan bruto) di atas 10 persen dengan pengecualian untuk bisnis ekstraktif dan jasa finansial yang teregulasi; dan
- b. Pilar 2 merupakan solusi yang berupaya mengurangi kompetisi pajak sekaligus melindungi basis pajak. Pilar 2 terdiri atas dua rencana kebijakan, yaitu *Global Anti-Base Erosion Rules* (GloBE) dan *Subject to Tax Rule* (STTR). GloBE dilakukan melalui penetapan tarif pajak efektif PPh badan minimum secara global sebesar 15 persen ditinjau dari negara domisili. Sedangkan STTR memberi kewenangan kepada negara sumber memberlakukan tarif *withholding tax* secara penuh tanpa *reduced rate* dalam perjanjian penghindaran pajak berganda (P3B) apabila penerima penghasilan yang berada di negara lain ternyata tidak membayar pajak di negara domisili. Pilar 2 ditujukan bagi seluruh perusahaan multinasional dengan *threshold* peredaran bruto di atas EUR750 juta seperti halnya batasan yang ditetapkan dalam kewajiban laporan per negara (*country-by-country reporting/CbCR*) dokumentasi *transfer pricing*.

3.2. Klasifikasi Hambatan dalam Perdagangan Internasional

Secara praktik hambatan perdagangan internasional dibagi menjadi 2, yaitu hambatan tarif dan hambatan non tarif. Hambatan tarif adalah hambatan perdagangan yang diwujudkan dengan pembebanan biaya berupa pajak atau bea yang ditujukan untuk melindungi industri dalam negeri dan meningkatkan pendapatan negara. Bentuk hambatan tarif antara lain: *specific duty* (contoh pajak alkohol yang dapat dikenakan sebesar \$1 per liter), *ad valorem duty* (contoh pajak pertambahan nilai atas suatu produk), *combined/compound duty* (tarif gabungan antara *specific duty* dan *ad valorem duty*), tarif *anti dumping*, tarif proteksi, *Most Favoured Nations* (MFN) tarif, dan lainnya. Sedangkan hambatan non tarif merupakan hambatan perdagangan yang diwujudkan dalam bentuk kebijakan atau regulasi non tarif sebagai contoh antara lain: persyaratan sertifikasi, standar produk atau kemasan, persyaratan peraturan dalam negeri, kebijakan kuota, kebijakan subsidi, embargo, dan lainnya. Hambatan-hambatan ini terdiri dari peraturan domestik yang mempengaruhi impor melalui persyaratan teknis, pengujian, sertifikasi, pelabelan, pembatasan kuantitatif, peraturan produk teknis, tindakan *anti-dumping* dan penyeimbangan tindakan *anti-dumping* dan penyeimbangan, perizinan yang bersifat diskresioner, dan persyaratan birokrasi terkait.¹⁰

Pada praktik dalam perdagangan jasa hambatan yang kerap dihadapi merupakan bentuk dari hambatan non tarif seperti standarisasi, lisensi, regulasi domestik, dan sebagainya. *Trade policy in services differs from policy for goods trade in the sense that most trade barriers in the service sectors are non-tariff measures (NTMs). Furthermore, many trade barriers in services stem from domestic regulations that aim to protect local providers of services.*¹¹ Pengenaan pajak digital terhadap perusahaan multinasional yang berupa kebijakan dapat dikategorikan sebagai bentuk dari hambatan non tarif (non tariff barriers atau NTB). Bentuk NTB diklasifikasikan menjadi 2, yaitu hambatan non tarif formal yang meliputi :¹²

- a) Pembatasan kuantitatif dan batasan spesifik;

¹⁰ Hartman, Stephen. 2010. "Trade Barriers." *Academy of Taiwan Business Management Review*, hlm. 5.

¹¹ Ustyuzhanina, Polina. 2017. "In Goods We Trust Trade Barriers in Services – Should We Care?" Economics and Econometrics, Master Thesi. Orebro University. <https://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:1189710/FULLTEXT01.pdf>. hlm. 8.

¹² Deardorff, Allan V., and Robert M. Stern. 1997. *Measurement of Non-Tariff Barriers*, ECONOMICS DEPARTMENT WORKING PAPERS No. 179. Paris: OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/568705648470>. hlm. 54-57.

- b) Biaya non-tarif dan kebijakan terkait yang mempengaruhi impor;
- c) Partisipasi pemerintah dalam perdagangan, praktik pembatasan, dan kebijakan pemerintah yang lebih umum;
- d) Prosedur kepabeanan dan praktik administrasi; dan
- e) Hambatan teknis

Selain NTB yang telah diuraikan di atas, NTB juga dapat diwujudkan dalam bentuk informal yang dibentuk dengan tujuan untuk melindungi kepentingan domestik daripada kepentingan asing. Hambatan informal ini muncul sebagai hasil atas 1) prosedur administratif dan peraturan dan kebijakan pemerintah yang tidak dipublikasikan; 2) struktur pasar; dan 3) lembaga politik, sosial, dan budaya.¹³

Hambatan non tarif baik formal maupun informal juga memiliki karakteristik tertentu yang kemudian menjadikan hambatan ini memiliki pengaruh terhadap kondisi pasar. Atas hal tersebut, maka telah diuraikan oleh Alan V. Deardorff dan Robert M. Stern pada tulisan mereka yang berjudul *Measurement of Non-Tariff Barriers*, beberapa karakteristik atau ciri yang dapat digunakan sebagai tolok ukur untuk menilai apakah kebijakan tersebut dapat dikategorikan sebagai NTB atau tidak, yang mana dalam hal ini dikontekskan pada NTB perdagangan barang, yaitu sebagai berikut : a) adanya pengurangan kuantitas impor; b) Kenaikan harga impor; c) Perubahan elastisitas permintaan impor; d) Variabilitas NTB; e) Ketidakpastian pemberlakuan NTB; f) Biaya kesejahteraan NTB; dan g) Biaya sumber daya NTB.¹⁴

Merujuk pada uraian di atas, dikaitkan dengan aturan pemajakan digital terhadap perusahaan multinasional sebagaimana konsep dari Kebijakan Dua Pilar Pajak maka dapat diklasifikasikan sebagai bentuk dari NTB. Hal ini didasarkan pada bentuk NTB yang berupa kebijakan pemerintah dalam bidang sistem perpajakan. Kebijakan ini juga secara nyata memberikan pengaruh terhadap kondisi pasar, yang mana kemudian memenuhi unsur karakteristik NTB itu sendiri. Salah satu karakteristik NTB yang terpenuhi adalah kenaikan harga. Adanya pengenaan pajak digital terhadap perusahaan multinasional digital di Indonesia memberikan pengaruh terhadap harga jual layanan jasa yang ditawarkan seperti contohnya harga langganan untuk beberapa layanan digital seperti Netflix, Spotify, Zoom, LinkedIn, dan akan dinaikkan sebagai imbas pengenaan pajak pertambahan nilai (VAT) terhadap penyedia layanan digital tersebut.¹⁵

3.3 Pelaksanaan Pengenaan Pajak Digital Ditinjau dari GATS

Konsekuensi perusahaan multinasional digital yang kemudian diklasifikasikan sebagai bentuk dari perdagangan jasa adalah segala hal yang berkaitan dengan praktik kegiatan perdagangan yang dilakukan harus tunduk atau mengacu pada ketentuan GATS. Hal ini juga berlaku terhadap segala kebijakan yang kemudian memiliki keterkaitan terhadap pelaksanaan perdagangan oleh perusahaan multinasional digital, termasuk dengan adanya pemberlakuan Kebijakan Dua Pilar Pajak terhadap perusahaan multinasional digital. Telah diuraikan sebelumnya bahwa Kebijakan Dua Pilar Pajak merupakan bentuk dari hambatan non tarif atau NTB. Pemberlakuan NTB dianggap sah apabila tidak melanggar prinsip perdagangan internasional. Dalam hal ini, GATS dijadikan tolok ukur untuk menilai apakah penerapan Kebijakan Dua Pilar Pajak melanggar prinsip perdagangan internasional atau tidak. Pemberlakuan kebijakan tersebut tidak boleh melanggar prinsip-prinsip perdagangan internasional sebagaimana yang telah diuraikan dalam GATS.

Prinsip dasar yang menjadi acuan dalam perdagangan jasa sebagaimana diatur GATS antara lain *Most Favoured-Nation Treatment* (selanjutnya disebut MFN dan NT) dan *Transparency*. MFN dan NT merupakan bentuk dari prinsip non diskriminasi, yang mana MFN adalah prinsip yang menyatakan

¹³ *Ibid.* hlm. 3-5.

¹⁴ *Ibid.* hlm. 9-10.

¹⁵ Novaria, Astri. 2020. "Mulai 1 Oktober, Tarif Langganan Zoom Naik." Media Indonesia. <https://mediaindonesia.com/humaniora/346273/mulai-1-oktober-tarif-langganan-zoom-naik> dikases 5 Maret 2024.

bahwa dalam pelaksanaan perdagangan internasional tidak ada perlakuan yang berbeda antara anggota WTO (non diskriminasi antar satu negara dengan negara lainnya) sedangkan NT merupakan prinsip yang tidak membedakan perlakuan antara produk dalam negeri dan produk impor (non diskriminasi antar produk lokal dengan produk impor). *Transparency* merupakan prinsip dasar yang menyatakan bahwa setiap anggota WTO berkewajiban untuk mempublikasikan setiap kebijakan negaranya yang berkaitan dengan perdagangan jasa.

Pelaksanaan pajak digital yang kemudian dianggap bertentangan dengan prinsip MFN maupun NT telah terjadi di Perancis sebagaimana merupakan hasil investigasi dari Amerika Serikat. Kebijakan pajak digital Perancis merupakan tindakan unilateral, hal ini dilatarbelakangi karena belum adanya kesepakatan global untuk pemungutan pajak digital, atas dasar itu Perancis mengambil inisiatif untuk membentuk kebijakan pajak digital. Pada dasarnya dalam jangka waktu untuk memperoleh konsensus secara global proposal yang diajukan oleh OECD, negara Uni Eropa berusaha mengembangkan prinsip-prinsip kebijakan untuk mendukung penerapan pajak digital tersebut. Hal inilah yang kemudian mendorong Perancis untuk memberlakukan kebijakan unilateral pajak layanan digital (*Digital Service Tax* selanjutnya disebut DST) dan disahkan menjadi undang-undang pada 24 Juli 2019.¹⁶

Pungutan pajak digital sebesar 3% oleh Perancis atas pendapatan perusahaan multinasional yang menyelenggarakan kegiatan layanan jasa dinilai oleh Amerika Serikat tidak sesuai dengan prinsip MFN maupun NT, sebab terjadi diskriminasi perlakuan terhadap perusahaan multinasional digital asal Amerika Serikat yang meliputi Google, Apple, Facebook dan Amazon (GAFA).¹⁷ Hal ini dibuktikan dengan beberapa temuan fakta sebagai berikut: bahwa kebijakan DST Perancis menggambarkan perilaku diskriminasi. Dalam hal ini, Perancis membedakan perlakuan antara perusahaan digital lokal dengan asing yang tentunya menjadi hambatan bagi perusahaan multinasional asing. Perbedaan perlakuan tampak ketika adanya pengkategorian layanan jasa yang dapat dikenakan DST, dimana perusahaan multinasional lokal dapat terbebas dari DST sebab tidak termasuk dalam klasifikasi jasa yang dapat dipungut DST. Kondisi ini tentunya tidak mencerminkan keadilan dan terkesan “sengaja” untuk mengecualikan perusahaan multinasional lokal. Pemberlakuan DST yang didasarkan pada ambang batas penghasilan kotor (*revenue*) perusahaan multinasional juga mencerminkan ketidakadilan sebab hanya dapat diberlakukan terhadap perusahaan multinasional besar seperti GAFA.¹⁸

Hal inilah yang menjadikan pemberlakuan DST terhadap perusahaan multinasional digital yang digagas oleh Perancis telah secara nyata bertentangan dengan prinsip perdagangan internasional sebagaimana diatur dalam GATS. Kebijakan ini bertentangan dengan prinsip MFN dan NT, yang mana merupakan prinsip dasar penyelenggaraan perdagangan internasional yang melarang adanya perbedaan perlakuan antar sesama anggota WTO guna mewujudkan liberalisasi perdagangan.

Berkaca dari Perancis yang juga telah menerapkan kebijakan pengenaan pajak digital terhadap perusahaan multinasional digital, penting bagi Indonesia untuk mengkaji konsep pengenaan pajak digital yang akan diberlakukan di Indonesia sebagaimana bentuk implementasi dari adanya komitmen untuk mengatasi permasalahan pajak digital. Telah diuraikan sebelumnya bahwa Indonesia akan mengadopsi usulan Kebijakan Dua Pilar Pajak yang diusulkan OECD. Hal ini tentunya dapat menjadi acuan bagi Indonesia untuk merumuskan kebijakan pengenaan pajak digital. Konsep Kebijakan Dua Pilar Pajak Digital yang diusulkan oleh OECD tentunya telah dilandasi prinsip perdagangan internasional sehingga dapat mencapai persetujuan secara global.

¹⁶ Shukla, Neelam. 2020. *Introduction Of Digital Service Tax By France Targeting Us Digital Companies policy Response By United States*. <https://jscholarship.library.jhu.edu/server/api/core/bitstreams/6405c36c-e7ff-4dfc-accf-876ba38ea85a/content>. hlm. 7.

¹⁷ *Ibid.* hlm. 1.

¹⁸ Wicaksono, Kurniawan Agung. 2017. “Membedah Dakwaan Diskriminatif AS atas Pajak Digital Prancis.” DDTNews. <https://news.ddtc.co.id/membedah-dakwaan-diskriminatif-as-atas-pajak-digital-prancis-21537> diakses 6 Maret 2024.

Maka dari itu, apabila kebijakan pengenaan pajak digital yang akan diberlakukan di Indonesia telah disesuaikan dengan gagasan Konsep Kebijakan Dua Pilar Pajak OECD diharapkan tidak akan bertentangan dengan aturan maupun prinsip perdagangan internasional, khususnya pada GATS. Selain itu, pemberlakuan pajak digital yang mengacu pada kesepakatan-kesepakatan global juga diharapkan tidak akan menjadi hambatan dalam liberalisasi perdagangan khususnya perdagangan di bidang jasa, sebab pengenaan pajak digital ditujukan terhadap perusahaan multinasional digital yang secara umum bergerak di bidang layanan digital atau sektor jasa. Dengan demikian, pemberlakuan pajak digital terhadap perusahaan multinasional digital dapat meningkatkan pertumbuhan ekonomi secara global tanpa menimbulkan kerugian bagi salah satu pihak.

4. Kesimpulan

Berdasarkan pada pembahasan di atas, maka dapat disimpulkan beberapa poin penting yang kemudian memberikan jawaban atas permasalahan dalam tulisan ini, yaitu sebagai berikut:

- a) Pemberlakuan pajak digital terhadap perusahaan multinasional sebagaimana konsep dari Kebijakan Dua Pilar Pajak dapat diklasifikasikan sebagai bentuk dari NTB. Sebab kebijakan tersebut masuk dalam klasifikasi NTB yang berupa kebijakan pemerintah dalam bidang sistem perpajakan. Selain itu, adanya kebijakan ini juga secara nyata telah memberikan pengaruh terhadap harga jual layanan jasa yang ditawarkan seperti contohnya harga langganan untuk beberapa layanan digital seperti Netflix, Spotify, Zoom, LinkedIn, dan sebagainya akan dinaikkan sebagai imbas pengenaan pajak pertambahan nilai (VAT) terhadap penyedia layanan digital tersebut.
- b) Konsep Kebijakan Dua Pilar Pajak Digital yang diusulkan oleh OECD tentunya telah dilandasi prinsip perdagangan internasional seperti prinsip MFN dan NT yang tentunya tidak akan menimbulkan kerugian hanya pada salah satu pihak yang dalam hal ini berarti perusahaan multinasional digital. Atas dasar tersebut, maka tercapailah konsensus secara global untuk mengenakan pajak digital sebagaimana konsep Kebijakan Dua Pilar Pajak yang diusulkan OECD. Maka dari itu, apabila kebijakan pengenaan pajak digital yang akan diberlakukan di Indonesia telah disesuaikan dengan gagasan konsep Kebijakan Dua Pilar Pajak OECD diharapkan tidak akan bertentangan dengan aturan maupun prinsip perdagangan internasional, khususnya pada GATS.

Referensi

Buku

- Aprita, Serlika, and Rio Adhitya. 2020. *Hukum Perdagangan Internasional*. Depok, Indonesia: PT. Raja Grafindo Persada - Rajawali Pers.
- Deardorff, Allan V., and Robert M. Stern. 1997. *Measurement of Non-Tariff Barriers*, ECONOMICS DEPARTMENT WORKING PAPERS No. 179. Paris: OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/568705648470>.
- Hartman, Stephen. 2010. "Trade Barriers." *Academy of Taiwan Business Management Review*.
- Iran Legal Education Initiative (ILEI) and American University of Iraq, Sulaimani. 2016. *International Trade Law*, Introduction to the Laws of Kurdistan, Iraq Working Paper Series.
- Marzuki, Peter Mahmud. 2022. *Penelitian Hukum*. Jakarta, Indonesia: Kencana.
- Shukla, Neelam. 2020. *Introduction Of Digital Service Tax By France Targeting Us Digital Companiespolicy Response By United States*. <https://jscholarship.library.jhu.edu/server/api/core/bitstreams/6405c36c-e7ff-4dfc-accf-876ba38ea85a/content>.

Ustyuzhanina, Polina. 2017. "In Goods We Trust Trade Barriers in Services – Should We Care?" Economics and Econometrics, Master Thesi. Orebro University. <https://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:1189710/FULLTEXT01.pdf>.

Artikel pada Jurnal

Ntiamoah, Jones Adjei, and Josep Asare. 2020. "Taxation of Digital Business Transactions: Challenges and Prospects for Developing Economies." *Journal of Economics and Public Finance* 6 (3): 38-50. <https://doi.org/10.22158/jepf.v6n3p38>.

Sumber pada laman internet

Anam, Khoirul. 2023. "Potensi Ekonomi Digital Indonesia Perlu Dimaksimalkan." CNBC Indonesia. <https://www.cnbcindonesia.com/news/20230904170939-4-469043/potensi-ekonomi-digital-indonesia-perlu-dimaksimalkan> diakses 7 November 2023.

Annur, Cindy. 2023. "Pengguna Internet di Indonesia Tembus 213 Juta Orang hingga Awal 2023." Databoks. <https://databoks.katadata.co.id/datapublish/2023/09/20/pengguna-internet-di-indonesia-tembus-213-juta-orang-hingga-awal-2023> diakses 6 Maret 2024.

CEIC. "Indonesia | Ekspor | 1983 – 2023 | Indikator Ekonomi." CEIC. <https://www.ceicdata.com/id/indicator/indonesia/total-exports> diakses 29 Februari 2024.

Mooij, Ruud de, Alexander Klemm, and Christophe Waerzeggers. 2023. "The Unfinished Business of International Business Tax Reform." IMF Blog. <https://www.imf.org/en/Blogs/Articles/2023/02/16/the-unfinished-business-of-international-business-tax-reform> diakses 8 November 2023.

Novaria, Astri. 2020. "Mulai 1 Oktober, Tarif Langganan Zoom Naik." Media Indonesia. <https://mediaindonesia.com/humaniora/346273/mulai-1-oktober-tarif-langganan-zoom-naik> diakses 5 Maret 2024.

UNCTAD. 2023. "How digital multinationals are transforming global trade and investment." <https://unctad.org/news/how-digital-multinationals-are-transforming-global-trade-and-investment> diakses 7 November 2023.

Wicaksono, Kurniawan Agung. 2017. "Membedah Dakwaan Diskriminatif AS atas Pajak Digital Prancis." DDTNews. <https://news.ddtc.co.id/membedah-dakwaan-diskriminatif-as-atas-pajak-digital-prancis-21537> diakses 6 Maret 2024.