

## ANALISIS KESIAPAN OTORITAS PAJAK DALAM PEMAJAKAN ATAS EKONOMI DIGITAL

**Bambang Firmansah**

Prodi Studi Ilmu Administrasi, Fakultas Ilmu Administrasi, Universitas Indonesia  
bambang.firmansah@gmail.com

**Ning Rahayu**

Prodi Studi Ilmu Administrasi, Fakultas Ilmu Administrasi, Universitas Indonesia  
ning.rahayu@yahoo.co.id

### Abstrak

Pola, bentuk perilaku manusia dan hadirnya bentuk bisnis baru zaman sekarang seperti e-commerce, layanan pembayaran, layanan aplikasi, iklan online, komputasi awan, perdagangan frekuensi tinggi, platform jaringan partisipatif yang digunakan oleh revolusi digital, yang dirumuskan oleh OECD. Fenomena sosial sebagai efek dari pengembangan pesatnya teknologi informasi dan komunikasi (TIK) yang dikenal dengan ekonomi digital juga mengubah pola bisnis individu dan organisasi di seluruh dunia. Dengan hadirnya beragam model bisnis baru dibuka banyak peluang penghindaran pajak yang dikeluarkan oleh entitas multinasional (MNE). Atas dasar hal tersebut OECD mengundang beberapa rencana aksi (action plan) yang salah satunya tentang ekonomi digital. Kebutuhan digital untuk perlindungan ekonomi digital. Terkait dengan hal tersebut pemerintah Indonesia menerbitkan peraturan unilateral yaitu Perpu Nomor 1 Tahun 2020 yang kemudian menjadi Undang-undang Nomor 2 Tahun 2020 di mana salah satunya disetujui mengenai pemajakan atas ekonomi digital. Otoritas pajak Indonesia berusaha merespons akan adanya dinamika dari lingkungan internal dan eksternal yang disebut dengan kesiapan organisasi. Penelitian ini ingin menganalisis apakah ada kewajiban pajak Indonesia sudah siap melakukan pemajakan atas ekonomi digital. Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan menggunakan teknik pengumpulan data yaitu studi literatur dan studi lapangan berupa wawancara.

**Kata Kunci:** Ekonomi digital, otoritas pajak, kesiapan, e-commerce.

### Abstract

The patterns, forms of human behavior and the presence of many new forms of business today such as e-commerce, payment services, application services, online advertising, cloud computing, high frequency trading, participative networked platforms are influenced by the digital revolution as formulated by the OECD. Social phenomena as an effect of the rapid development of information and communication technology (ICT) known as the digital economy will certainly also change the patterns of business individuals and organizations throughout the world. With the presence of various new business models, there are many opportunities for tax avoidance schemes that are usually dominated by multinational entities (MNE). Based on this, the OECD recommends several action plans, one of which is about the digital economy. The need to detect the digital economy by the tax authorities of world countries such as Indonesia is now very large. Related to this the Indonesian government issued a unilateral regulation namely Perpu Number 1 of 2020 which later became Law No. 2 of 2020, one of which regulates taxation of the digital economy. The Indonesian tax authority seeks to respond to the dynamics of the internal and external environment called organizational readiness. This study wants to analyze whether the Indonesian tax authority is ready to tax the digital economy. Therefore, this study uses a qualitative approach using data collection techniques, namely literature studies and field studies in the form of interviews.

**Keywords:** Digital economy, tax authority, readiness, e-commerce.

### PENDAHULUAN

Revolusi Digital tidak hanya mempengaruhi pola dan bentuk perilaku manusia, akan tetapi juga diikuti dengan banyak hadirnya bentuk bisnis baru seperti *e-commerce, payment services, application services, online advertising, cloud computing, high frequency trading, participative networked platforms* (OECD, 2015). Selanjutnya disrupsi yang terjadi saat ini bukan hanya

membuka peluang dan kesempatan bisnis ekonomi yang semakin luas dan beragam, namun juga memiliki potensi yang dapat menimbulkan dampak negatif bila kurang adanya pengelolaan dan pengawasan atas hal tersebut.

Pada era revolusi industri 4.0, tidak hanya masalah bisnis, siapapun yang tanggap terhadap kemajuan teknologi, maka dialah yang dapat memenangkan persaingan dibanding dengan yang terlambat beradaptasi. Sama halnya dengan masalah pajak, jika otoritas pajak

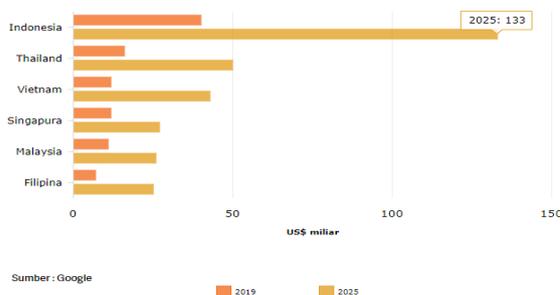
tidak mampu mengikuti perkembangan dan kemajuan tren digital, suatu negara akan dirugikan dengan adanya risiko besar yaitu potensi penerimaan negara yang akan hilang. Hal ini merupakan *challenge* bagi pembuat regulasi mengingat bahwa penyusunan regulasi perpajakan yang ada belum mempertimbangkan dan memperhitungkan dampak regulasi digital. Konsekuensinya produk hukum perpajakan lama akan amat mudah disiasati oleh Wajib Pajak yang memanfaatkan regulasi yang ada. Pentingnya melibatkan teknologi *tax reform* yang sudah disadari oleh otoritas pajak dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Pengembangan teknologi informasi sejatinya dimulai pada tahun 1990-an ketika sistem pembayaran pajak yang baru mulai dibangun (Gunadi et. al., 2019). Pembangunan infrastruktur dan penerapan teknologi digital yang berkembang sangat cepat telah dilakukan otoritas pajak (DJP), contohnya DJP *Online*, *elektronik* faktur pajak (e-Faktur) dan yang terakhir adalah *elektronik* bukti potong (e-Bupot). Otoritas pajak harus jeli dan seksama dalam melihat kondisi, skema bisnis Wajib Pajak dan perkembangan teknologi Wajib Pajak serta proaktif dalam membuat regulasi perpajakan untuk menjawab perkembangan dan tantangan zaman teknologi digital ini. (Gunadi et. al., 2019).

Regulasi yang baru saja bergulir yaitu peraturan pemerintah pengganti undang-undang yaitu Perpu Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi Corona Virus Disease 2019 (Covid-19) dan/ atau dalam Rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/ atau Stabilitas Sistem Keuangan, mengambil sebagian poin-poin dari konsep *omnibus law* yaitu tentang Bentuk Usaha tetap (BUT), Perdagangan melalui Sistem Elektronik (PMSE) dan pemajakan atas Barang Kena Pajak Tidak Berwujud (BKPTB) dan Jasa Kena Pajak (JKP) dari subjek pajak luar negeri terkait transaksi jasa digital. Regulasi ini masih memerlukan petunjuk teknis dalam pelaksanaannya. Meskipun peraturan ini secara tidak langsung telah mengikuti rekomendasi OECD BEPS *Action Plan 1* yaitu terkait penetapan BUT berdasarkan kehadiran ekonomi (*significant economic presence*), namun peraturan ini masih membutuhkan banyak penyempurnaan lagi dengan mengacu rekomendasi OECD BEPS *Action Plan 1*, misalnya terkait bagaimana menentukan alokasi laba untuk Indonesia sebagai dasar pemajakan bagi Indonesia.

Penelitian yang telah dilakukan pada Google, Temasek dan Bain & Company sesuai tabel 1 menunjukkan bahwa betapa besar potensi transaksi *e-commerce* di Indonesia yang dapat dianggap sebagai salah satu negara ekonomi digital terbesar di kawasan asia tenggara. Penelitian

tersebut memberikan gambaran bahwa tahun 2020 ini ekonomi digital Indonesia diproyeksikan dapat mencapai angka 40 miliar dollar Amerika Serikat dan diprediksi kemudian di tahun 2025 akan mencapai angka 133 miliar dollar Amerika Serikat (Randy Yusuf, 2019).

Proyeksi Nilai Ekonomi Digital di Negara-negara Asia Tenggara 2019 dan 2025



Gambar 1. Proyeksi Nilai Ekonomi Digital di Negara-negara Asia Tenggara 2019 dan 2020.

Tahun 2015, G20 dalam OECD sudah menerbitkan 15 rencana aksi untuk mengatasi BEPS di banyak negara-negara terkait adanya ketidakadilan dalam sektor perpajakan. Rencana aksi sebanyak 15 (lima belas) buah tersebut secara khusus dibentuk oleh BEPS Inclusive Framework yang beranggotakan 129 negara, di mana Indonesia menjadi salah satu anggotanya. John Hutagaol, Direktur Perpajakan Internasional, DJP, mengatakan bahwa terdapat 4 (empat) standar minimum yang harus dijalankan untuk mengatasi BEPS tersebut. Keempat standar minimum itu adalah rencana aksi 5 yaitu *harmful tax practice* yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang (*Perpu*) No. 1 Tahun 2017 mengenai Akses Informasi Keuangan Untuk Kepentingan Perpajakan, rencana aksi 6 (enam) yaitu penyalahgunaan P3B, rencana aksi 13 (tiga belas) yaitu dokumentasi transfer pricing yang diatur dalam PMK-213/PMK.03/2016 dan yang terakhir adalah rencana aksi 14 (empat belas) yaitu penyelesaian sengketa perpajakan internasional. Indonesia sudah menjalankan 4 (empat) standar minimum tersebut, meskipun tidak semua rencana aksi standar minimum tersebut bersifat produktif dalam artian menghasilkan penerimaan negara. Entitas multinasional telah mengambil keuntungan dengan cara menggunakan ketidakterpaduan antara peraturan perpajakan domestik dengan perjanjian penghindaran pajak berganda. Adapun skema *tax planning* yang dilakukan antara lain adalah : a) memanfaatkan *loophole* serta adanya perbedaan

peraturan pajak negara-negara agar penghasilannya tidak kena pajak; b) memindahkan penghasilan ke negara yurisdiksi yang tidak ada atau berskala usaha sangat kecil agar seminimal mungkin membayar pajak atau bahkan tidak kena pajak. Rencana aksi OECD BEPS di luar standar minimum yang belum dijalankan di Indonesia adalah rencana aksi 1 BEPS di mana terkait pemajakan ekonomi digital, padahal diketahui bersama bahwa pemajakan atas ekonomi digital ini sangatlah penting dan sudah seharusnya menjadi prioritas karena memiliki potensi pajak sangat besar untuk meningkatkan penerimaan pajak. Hal ini seharusnya dijadikan terobosan oleh Otoritas Pajak Indonesia untuk menggali potensi penerimaan negara yang sangat besar dari ekonomi digital. Dalam kurun 5 tahun terakhir penerimaan pajak Indonesia masih menunjukkan *shortfall* atau belum mencapai target penerimaan negara yang ditetapkan. Hal ini dapat terlihat pada tabel di bawah ini:



Gambar 2. Realisasi Penerimaan Pajak 2015 – 2019.

Sumber : data diolah sendiri oleh peneliti berdasarkan data dari kemenkeu.go.id

Ekonomi digital menjadi bahan diskusi di berbagai kalangan di seluruh belahan dunia, sehingga timbul beragam pengertian dan pemahamannya. Ekonomi digital menurut Don Tapscott (Tapscott, 1996) dipahami sebagai sebuah fenomena sosial yang mempengaruhi sistem ekonomi, di mana fenomena tersebut mempunyai ciri khas sebagai suatu ruang intelijen, terdiri dari informasi, beberapa akses terhadap instrument informasi, kapasitas informasi dan pemrosesan informasi. Komponen ekonomi digital yang sukses diidentifikasi awalnya yaitu dengan aktivitas *e-commerce*, distribusi digital barang dan jasa dan industri teknologi informasi komunikasi (TIK). Fenomena sosial sebagai dampak dari berkembang pesatnya teknologi informasi dan komunikasi (TIK) tentunya mempengaruhi perubahan pola bisnis individu dan organisasi. Suatu organisasi yang berusaha merespon akan adanya perubahan atau dinamika lingkungan internal dan eksternal sering disebut dengan istilah kesiapan organisasi. Kesiapan di dalam penelitian ini

berkaitan dengan bagaimana suatu organisasi merespon adanya perubahan tersebut.

Peneliti memberikan batasan pengertian kesiapan organisasi berdasar penjelasan konsep di atas yaitu kemampuan sebuah organisasi dalam merespon berbagai perubahan baik yang terjadi di lingkungan internal dan eksternal dengan melibatkan peran individu dan kelompok, yang bertujuan untuk mengurangi resistensi dan untuk mencapai perubahan organisasi yang diinginkan sesuai dengan nilai/aturan dalam organisasi. Kemudian kesiapan organisasi tampak pada bentuk, cara, dan proses dari suatu organisasi dalam merespon suatu perubahan tersebut. Terdapat 5 (lima) elemen dalam pembentukan sistem kesiapan dalam organisasi yaitu pesan, interpersonal serta dinamika sosial, strategi yang berpengaruh, atribut agen perubahan, dan penilaian (Armenakis et al, 1993). Elemen utama kesiapan dalam perubahan organisasi adalah “pesan perubahan”. Dalam hal ini ada 2 (dua) pesan yaitu: a) kebutuhan untuk berubah (*discrepancy*), yaitu perbedaan antara tujuan akhir yang diinginkan dengan kondisi sekarang ini, dan b) kemampuan dari individu dan/atau kelompok untuk berubah (*efficacy*). Aspek pesan *discrepancy* mengkomunikasikan informasi tentang suatu kebutuhan konstan untuk berubah seperti adanya kompetisi, perubahan dalam kebijakan pemerintah. Pada Elemen Interpersonal dan Dinamika Sosial, perubahan merupakan upaya yang memerlukan keyakinan dari kelompok individu yang berinteraksi untuk mengubah kepercayaan, perilaku, dan maksud berdasarkan aspek pesan *discrepancy* dan *efficacy*. Agen perubahan harus memahami perbedaan dari kesiapan individu dan kelompok dan faktor/hal apa yang mempengaruhi interpretasi individu dan kelompok terhadap pesan tersebut. Selanjutnya, elemen ke 3 adalah strategi komunikasi, mempengaruhi kognisi individu untuk menciptakan kesiapan perubahan organisasi yang meliputi komunikasi persuasif (baik lisan maupun tulisan), partisipasi aktif dan pengelolaan sumber informasi eksternal. Atribut agen perubahan, efektivitas dari strategi perubahan bergantung pada agen perubahan dengan atribut-atribut tertentu yaitu dari faktor kredibilitas, kepercayaan, keramahan, dan keahlian agen perubahan. Element penilaian, pada dasarnya penilaian kesiapan individu, tim, dan organisasi, akan sangat tergantung pada ketersediaan waktu, dana, keahlian, dan pentingnya penilaian tersebut dilakukan.

Revolusi digital terus akan menembus lajur *market* konvensional dengan menggunakan peluang *cross-border transaction* yang semakin marak dan meluas. Transaksi lintas batas negara menuntut pemahaman ilmu perpajakan lintas pula yang dikenal dengan istilah perpajakan internasional. Perlu diketahui,

menurut Rohatgi (2002:1) dan Gunadi (2007:8), ada 4 (empat) tujuan penyusunan ketentuan dalam pajak internasional bagi suatu negara yaitu : 1) memperoleh porsi/bagian yang adil dari penghasilan atas transaksi lintas batas; 2) meningkatkan keadilan (*fairness*) dalam perpajakan; 3) memperkuat daya saing ekonomi domestik; 4) memastikan keseimbangan yang adil antara netralitas ekspor modal dan impor modal. Kemudian berdasarkan keterkaitan perpajakan umumnya orang menariskan yurisdiksi pemajakan pada tiga prinsip (Gunadi, 2007:55), yaitu : 1) kewarganegaraan; 2) domisili; 3) Sumber penghasilan. Dan menurut Surahmat (2005:21) alasan terjadinya pengenaan pajak berganda secara internasional ada tiga jenis konflik di antaranya ; 1) konflik antara azas domisili dengan azas sumber (konsep kewenangan atas wilayah); 2) konflik karena perbedaan definisi “penduduk”; 3) perbedaan pengertian tentang “sumber penghasilan”. Ciri-ciri penghindaran pajak yang tidak diperbolehkan menurut Santoso dan Rahayu (2013:19) adalah sebagai berikut : 1) tidak bertujuan usaha yang baik; 2) semata-mata dalam rangka penghindaran pajak; 3) tidak sesuai dengan *spirit and intension of parliament*; 4) adanya rekayasa transaksi sedemikian rupa supaya biaya-biaya atau kerugian timbul. Sementara pemajakan ekonomi digital ini tidak akal terlepas dari istilah bentuk usaha tetap (BUT), berikut konsep yang menjadikan suatu transaksi digital menjadi BUT telah disampaikan oleh beberapa ahli yang di antaranya sebagai berikut ; a) konsep *server* sebagai BUT, beberapa ahli perpajakan berpendapat bahwa *server* bisa dikategorikan sebagai BUT karena merupakan fasilitas fisik yang digunakan untuk menjalankan transaksi penjualan. Martin Vink (1998:67) menegaskan bahwa BUT timbul jika perusahaan tidak hanya menyediakan mesin tetapi juga mengoperasikan dan memelihara mesin tersebut untuk akun mereka sendiri; b) konsep BUT Virtual, konsep BUT Virtual yang digagas oleh Hinnekens seperti yang dikutip dari Bohorquez (2016, 94) menyebutkan bahwa kehadiran fisik dalam pajak untuk *e-commerce* akan lebih jelas dilihat pada aktivitas komersial yang signifikan secara berkesinambungan yang berkaitan dengan aktivitas bisnis bukan kepada adanya tempat usaha di negara sumber.

## **METODE**

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan pendekatan kualitatif karena penelitian ini akan memberikan tinjauan komprehensif dari fenomena yang dibahas. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi literatur dan penelitian lapangan melalui wawancara dengan informan kunci yaitu orang-orang yang kompeten dalam memahami isu-isu yang dibahas dalam penelitian ini. Kelompok

informan atau narasumber berasal dari Kementerian Koordinator Perekonomian (Kemenko Perekonomian), Kementerian Perdagangan (Kemendag), Badan Pusat Statistik (BPS), Kementerian Komunikasi dan Informasi (Kemenkominfo), Bank Indonesia (BI), Kementerian Keuangan (Kemenkeu) yang meliputi Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dan Badan Kebijakan Fiskal (BKF), Konsultan, Praktisi dan Pengamat Perpajakan, Akademisi dan Wajib Pajak.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Implementasi Rekomendasi OECD**

Poin-poin penting terkait *Interim Report* 2018 OECD adalah sebagai berikut : pertama, menjabarkan tentang *digitalization, business model*, dan hubungannya dengan proses pembentukan nilai (*value creation*). Kedua, dalam *interim report* 2018 OECD, diberikan rangkuman mengenai perkembangan implementasi *BEPS package* yang terkait dengan ekonomi digital. Beberapa di antaranya adalah: (i) mencegah penghindaran status Bentuk Usaha Tetap (BUT) (Aksi 7), (ii) menjamin penerapan *value creation* dalam *transfer pricing* (Aksi 8-10), (iii) memperkuat ketentuan CFC (Aksi 3), hingga (iv) kemajuan dalam *Multilateral Instrument* (MLI) (Aksi 15). Ketiga, mengenai pemajakan bisnis ekonomi digital *cross-border*, yang digolongkan dalam 4 (empat) kelompok, yaitu : 1) upaya memodifikasi *threshold* BUT; 2) *unilateral action* dengan mekanisme *withholding tax*; 3) negara yang mengenakan pajak final (*turnover tax*); 4) negara yang memiliki rezim pemajakan khusus dengan target perusahaan multinasional yang besar. Terdapat 3 (tiga) hal yang bisa dipelajari dari prinsip kebijakan ‘*unilateral*’, yakni: (i) bertujuan melindungi dan memperluas basis pajak di tempat pelanggan atau pengguna berada; (ii) menggunakan elemen yang terkait dengan pasar sebagai basis pajak, contohnya: penjualan, tempat konsumsi; serta (iii) merefleksikan ketidakpuasan model pengalokasian laba dari sistem pajak internasional yang berlaku saat ini.

Keempat, anggota *Inclusive Framework* memiliki pandangan yang beragam dalam menyikapi perkembangan ekonomi digital, khususnya mengenai perlu atau tidaknya perubahan sistem pajak internasional serta sejauh mana perubahan tersebut perlu dilakukan. Laporan ini menyebutkan masih adanya perbedaan pendapat. Ada kelompok negara yang menyuarakan tentang ketidakselarasan antara yurisdiksi tempat laba dipajaki dengan yurisdiksi tempat nilai (laba) dibentuk. Kelima, tidak ada kesepakatan antar anggota *Inclusive Framework* mengenai manfaat ataupun kebutuhan untuk adanya tindakan sementara (*initial measures*) sebelum *Final Report* 2020. Sejumlah negara justru

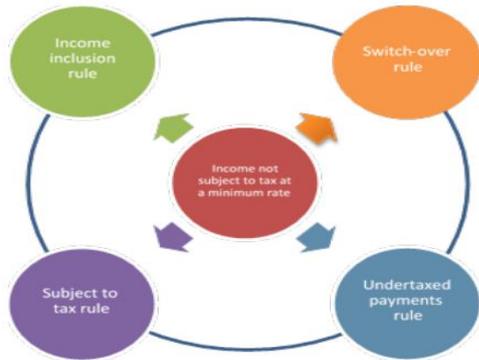
menentang adanya *initial measures* karena bisa berisiko bagi prospek terbentuknya konsensus. Walau demikian, bagi negara-negara yang pro terhadap adanya tindakan yang bersifat sementara, terdapat beberapa elemen kebijakan yang harus dipertimbangkan: 1) harus sesuai dengan kesepakatan internasional; 2) harus bersifat sementara dan harus diubah berdasarkan konsensus global, jika sudah ada; 3) harus menasar secara tepat (*targeted*) dan tidak berlaku secara umum; 4) tidak memberikan beban pajak yang berlebihan; 5) sebisa mungkin tidak berdampak pada bisnis *start-up*, pendirian usaha baru, dan usaha kecil; 6) tidak menambah biaya kepatuhan dan memberikan kerumitan.

Keenam, menelusuri lebih jauh dampak dari digitalisasi terhadap sistem pajak. Sebagai contoh, kehadiran *online platform* (situs sewa apartemen, taksi online, dan sebagainya) sejatinya bisa mendorong pertumbuhan *gig* dan *sharing economies*, yang pada akhirnya justru memfasilitasi pertumbuhan ekonomi dan meningkatkan penghasilan. Oleh karena itu, pemerintah perlu memastikan adanya *equal tax treatment* serta menjamin tidak adanya rezim pajak tertentu bagi model bisnis tersebut. Selain itu, tantangan ekonomi digital juga bisa diatasi melalui edukasi Wajib Pajak yang bertujuan untuk meningkatkan kepatuhan serta adanya kerjasama antara otoritas dengan *online platform* dalam menghimpun data nilai transaksi. Dari sisi administrasi, adanya ekonomi digital juga bisa menciptakan efektivitas pelayanan kepatuhan, mengurangi biaya kepatuhan, serta meningkatkan pelayanan kepada Wajib Pajak.

Ketujuh, *proposal for a "unified approach" and "Globe"*, pada Januari 2019, *inclusive framework* mengeluarkan rekomendasi kebijakan tentang penanganan tantangan pajak digitalisasi ekonomi. Dalam kebijakan ini, *inclusive framework* menyetujui untuk menjalankan kebijakan sesuai dua pilar berikut: 1) *pillar one*, membahas alokasi hak perpajakan antara yurisdiksi dan menjelaskan proposal untuk alokasi laba baru dan aturan nexus berdasarkan konsep "*significant economic presence*" dan eksploitasi "*user participation*" dan "*marketing intangible*" di yurisdiksi; 2) *pillar two* (*proposal of "GloBE"*) menyerukan pengembangan yang terkoordinasi seperangkat aturan untuk mengatasi risiko yang berkelanjutan dari struktur yang memungkinkan MNEs untuk mengalihkan laba ke yurisdiksi di mana mereka tidak dikenakan pajak atau pajak yang sangat rendah. *Inclusive framework* menyetujui program kerja pada pertemuan mereka di Paris pada 28-29 Mei 2019 yang berbasis pada dua pilar yang diidentifikasi dalam catatan kebijakan. Berikut ini ringkasan proposal tersebut: 1) penting untuk merancang solusi menarik yang mendapat dukungan dari semua anggota *Inclusive Framework*, usulan sekretariat untuk "*unified approach*"

telah dikembangkan; 2) proposal itu dirangkum pada tingkat yang relatif umum. Hal tersebut mengacu pada tiga alternatif di bawah *pillar one* dan proses konsultasi publik berikutnya, dan tujuannya untuk mengidentifikasi fitur-fitur utama dari suatu solusi, yang akan mencakup hal-hal berikut ini: a) *scope*, pendekatan ini mencakup model bisnis digital tetapi secara luas berfokus pada bisnis yang menghadapi konsumen langsung dengan pekerjaan lebih lanjut yang harus dilakukan sesuai *threshold* dan *carve-out*. Industri ekstraktif diasumsikan berada di luar jangkauan. b) *new nexus*, untuk ruang lingkup bisnis, menciptakan hubungan baru, tidak tergantung pada kehadiran fisik tetapi sebagian besar didasarkan pada penjualan. Nexus baru dengan *threshold* termasuk *threshold* penjualan negara tertentu yang dikalibrasi untuk memastikan yurisdiksi dengan ekonomi yang lebih kecil juga dapat memperoleh manfaat. Akan dirancang sebagai suatu ketentuan perjanjian mandiri baru. c) *New Profit Allocation Rule Going Beyond the Arm's Length Principle*, menciptakan aturan alokasi laba baru yang berlaku untuk wajib pajak, dan terlepas dari apakah mereka memiliki kehadiran pemasaran atau distribusi di dalam negeri (bentuk usaha tetap atau anak perusahaan terpisah) atau menjual melalui distributor yang tidak terkait; d) peningkatan kepastian pajak yang disampaikan melalui mekanisme *three tiers*.

Pendekatan ini meningkatkan kepastian pajak untuk wajib pajak dan administrasi pajak yang terdiri dari tiga mekanisme alokasi laba *tier*, yang diantaranya sebagai berikut: 1) *amount A*, bagian dari laba residual yang dianggap dialokasikan ke pasar yurisdiksi menggunakan pendekatan formula, yaitu hak perpajakan yang baru; 2) *amount B*, remunerasi tetap untuk pemasaran dasar dan distribusi fungsi yang terjadi di yurisdiksi pasar; dan 3) *amount C*, pencegahan dan resolusi perselisihan yang mengikat dan efektif mekanisme yang berkaitan dengan semua elemen proposal, termasuk apa saja keuntungan tambahan di mana fungsi dalam negeri melebihi aktivitas dasar dikompensasi dengan *amount B*. Elemen *pillar two*, di bawah program kerja *pillar two*, anggota *inclusive framework* menyetujui eksplorasi tanpa dasar prasangka, masalah dan pilihan desain sehubungan dengan pengembangan seperangkat aturan yang terkoordinasi sebagaimana diilustrasikan dalam diagram di bawah ini.



Gambar 3. Global Anti Base Erosion (GloBE)

Sumber : OECD

Empat komponen proposal GloBE adalah: 1) *an income inclusion rule*, yang akan membebani pendapatan cabang luar negeri atau yang dikendalikan entitas jika pendapatan itu dikenakan pajak pada tingkat efektif di bawah tarif minimum; 2) *an undertax payment rule*, yang akan beroperasi dengan cara penolakan pemotongan atau pengenaan pajak berbasis sumber (termasuk pajak pemotongan) untuk pembayaran kepada pihak terkait jika bahwa pembayaran tidak dikenakan pajak pada atau di atas tarif minimum; 3) *a switch-over rule*, yang akan dimasukkan ke dalam perjanjian pajak yang akan memungkinkan tempat tinggal yurisdiksi untuk beralih dari pengecualian ke metode kredit di mana laba disebabkan oleh *permanent establishment* (PE) atau berasal dari harta tak gerak (yang bukan merupakan bagian dari PE) adalah dikenakan tarif efektif di bawah tarif minimum; dan 4) *a subject to tax rule*, yang akan melengkapi aturan pembayaran yang kurang menguntungkan dengan menundukkan pembayaran untuk pemotongan atau pajak lainnya di sumber dan menyesuaikan kelayakan untuk manfaat perjanjian pada pos-pos pendapatan tertentu di mana pembayaran tidak dikenakan pajak pada tingkat minimum.

### Kesiapan Otoritas Pajak

Dari hasil interview dengan para informan atau nara sumber diperoleh berbagai pemikiran, pendapat dan rekomendasi terkait kesiapan otoritas pajak dalam pemajakan atas ekonomi digital. Elemen kesiapan pertama adalah pesan, elemen utama kesiapan dalam perubahan antara anggota organisasi ialah “pesan perubahan”. Ada 2 (dua) pesan yaitu: a) kebutuhan untuk berubah (*discrepancy*); dan b) kemampuan dari individu dan/atau kelompok untuk berubah (*efficacy*), berikut ini pemikiran, pendapat dan rekomendasi dari para informan terkait elemen pesan kebutuhan dan kemampuan otoritas pajak dalam pemajakan atas ekonomi digital yang peneliti analisis sesuai teori kesiapan dan rekomendasi OECD BEPS *action plan 1*:

Dalam poin ke dua *interim report 2018 OECD*, diberikan rekomendasi dalam implementasi *BEPS package* tentang ekonomi digital. Mengikuti rekomendasi tersebut, Indonesia sudah menjalankan rekomendasi dimaksud, Menteri Keuangan telah menandatangani *Multilateral Instrument* (MLI), pasal mengenai Bentuk Usaha Tetap (BUT) sudah dimasukkan dalam MLI tersebut, di mana mencerminkan posisi Indonesia. Di dalam Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) sudah ada rekomendasi terkait BUT, rekomendasi tersebut yang telah dapat diaplikasikan, karena dalam P3B bukan dalam hal menambah objek pajak baru, tetapi lebih menjelaskan tentang BUT dalam lingkup perpajakan internasional. Bentuk penghindaran pajak seperti kegiatan pemecahan kontrak, P3B sudah memasukkan pasal pencegahannya, meskipun ketentuan domestik belum mengatur.

Berdasarkan rekomendasi OECD BEPS *Action Plan 1*, dalam *interim report* poin ketiga, mengenai pemajakan bisnis ekonomi digital *cross-border*. Dari kaca mata komparasi seperti di India tahun 2016, yaitu *equalization levy*, mendesaknya kebutuhan mengejar penerimaan negara dan memperluas basis pajak digital, berbeda dengan skema yang digunakan Inggris pada tahun 2015 melalui *Diverted Profit Tax* (DPT) atau *Google Tax*, di mana dianggap tidak terlalu berhasil, karena menggunakan sistem *settlement*. Skema yang digunakan India dan Perancis ini secara mudah dilakukan terhadap pembayaran ke luar negeri atas jasa digital tertentu yang kemudian akan ada *turn over tax* atau *additional tax* secara langsung. Skema ini dinilai paling efektif dan efisien untuk Indonesia, diharapkan PMK-48/PMK.03/2020 dan turunannya nanti bisa menjadikan Indonesia sebagai salah satu negara yang sukses menjalankan *unilateral measure* seperti India dan Perancis tersebut.

Sesuai rekomendasi *interim report 2018 OECD*, poin kelima, mengenai manfaat ataupun kebutuhan untuk adanya tindakan sementara (*initial measures*) sebelum *Final Report 2020*. Diperbolehkan bagi negara-negara yang pro terhadap adanya tindakan yang bersifat sementara, terdapat beberapa elemen kebijakan dengan pertimbangan: 1) sesuai kesepakatan internasional; 2) bersifat sementara ; 3) menasar secara tepat (*targeted*); 4) tidak memberikan beban pajak berlebihan; 5) tidak berdampak pada bisnis *start-up*, pendirian usaha baru, dan usaha kecil; 6) tidak menambah biaya kepatuhan dan tidak rumit. Setelah MLI ditandatangani, dengan mengikuti rekomendasi *interim report* poin ke lima tersebut Indonesia menerbitkan *unilateral measures* ini dalam bentuk Perpu Nomor 2020 yang kemudian diubah menjadi Undang-undang Nomor 2 Tahun 2020 dengan turunan Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-48/PMK.03/2020.

Di sisi lain seiring dengan kebutuhan untuk mendeteksi ekonomi digital yang sangat besar, DJP juga menghadapi *environment* keuangan dan teknologi yang sangat dinamis dan begitu cepat terkait sistem pembayaran dan perdagangan yang menjadi *challenge* bagi DJP saat ini dan masa mendatang, maka dari itu DJP terus mengembangkan kemampuan pengolahan data dan teknologi informasi. Di sisi lain, juga diperlukan peningkatan, pemerataan dan penyeragaman kompetensi pegawai DJP tentang ekonomi digital yang menitikberatkan faktor pengetahuan dan mental.

**Elemen kesiapan kedua**, elemen dinamika interpersonal dan sosial. Dengan diterbitkannya regulasi yang dapat dengan mudah dipahami seluruh pihak baik Wajib Pajak, pegawai DJP, maupun *stakeholder* terkait lain serta diikuti dengan diseminasi dan sosialisasi yang tepat sasaran diharapkan regulasi pemajakan ekonomi digital di Indonesia ini nanti bisa diimplementasikan oleh semua pihak terkait dengan baik. Tahapan-tahapan yang sudah dijalankan di antaranya pertama, Indonesia sudah mendapat asistensi dari OECD, IBFD, ITO, training dan FGD mengenai ekonomi digital. DJP bersama BKF juga selalu terlibat dalam beberapa *working party* OECD terkait ekonomi digital.

Kesiapan terkait ekonomi digital ini dinilai sudah cukup baik, artinya *awareness* DJP dari sisi institusi sudah cukup tinggi. Memang tantangan yang dihadapi fiskus berbeda-beda, tidak semua berhubungan dengan hal ini. Tetapi diperlukan semacam kewajiban untuk mempelajari hal-hal tertentu dengan *training* mandiri. Dengan materi yang sudah direkam dan diketahui seluruh fiskus, sehingga kapan dan di mana pun fiskus bisa mengakses materi pelatihan seperti *digital economy* ini. Seperti *digital economy taxation* ini sudah *urgent* karena perkembangan dunia baru, semua orang wajib mengetahuinya. Diharapkan dengan materi pelatihan dan ditambah *frequently asked questions* (FAQ) yang sudah direkam dalam bentuk video serta dapat diakses *online* oleh semua fiskus dan masyarakat luas dapat mempelajarinya serta dipandang penting supaya menjadikan semua pihak mengetahui apa yang menjadi *concern* DJP saat ini.

Dalam waktu dekat DJP perlu melakukan pengembangan kompetensi pegawai, seperti seminar dan *training* yang terprogram dan berkesinambungan mengenai perpajakan internasional khususnya ekonomi digital, interpretasi *tax treaty* dan *transfer pricing*. Memang perlu segera disusun program untuk standardisasi kompetensi fiskus terkait hal-hal ini. Diharapkan DJP segera membuat satu peta jalan (*roadmap*) kompetensi pegawai DJP tersebut, bagaimana DJP mempunyai strategi untuk meningkatkan kompetensi fiskus secara berkesinambungan. Sehingga

fiskus memiliki kemampuan analitik yang bagus dan standar mengenai perpajakan internasional.

**Elemen kesiapan ketiga**, strategi komunikasi, yang meliputi partisipasi aktif, komunikasi persuasif dan manajemen informasi eksternal dapat diambil beberapa poin-poin penting di antaranya yaitu perlu diketahui bahwa pertemuan yang diadakan OECD maupun *task force*, DJP selalu terlibat dan menyampaikan pendapat. Bahkan DJP juga mendapat 1 (satu) *representative* dari OECD yaitu Mr. Andrew Aurbach, yang dapat membantu untuk mengkomunikasikan DJP dengan OECD dan *Inclusive Framework*. Di sisi lain, DJP telah berkoordinasi dalam lingkungan Kemenkeu dengan BKF dan eksternal instansi Kemenkeu dengan Kemenkominfo, Kemendag, BPS, Bank Indonesia serta dengan *stakeholder* eksternal lain. DJP perlu segera menyiapkan sistem teknologi informasi (TI) terkait pemajakan ekonomi digital, DJP perlu segera mempunyai data untuk memvalidasi data perusahaan *over the top*, meskipun hal ini sifatnya *self assessment*, tapi pada saat DJP hendak menguji data, secara otomatis DJP harus mempunyai data terlebih dahulu. Kesulitan yang ada, pertama, *e-commerce* sendiri terbilang baru, yang kedua, belum dilakukan pengumpulan data ekonomi digital karena menurut informasi dari BPS, karena kebutuhan data ekonomi digital bagi Kementerian dan Lembaga sangat beragam sesuai kepentingan masing-masing.

Kemenko Perekonomian sesuai Peraturan Presiden Nomor 74 Tahun 2017 tentang *Roadmap E-commerce*, memprakarsai koordinasi kementerian dan lembaga terkait aspek perpajakan, di mana melibatkan Kemenkeu, Kemendag, Kemenkominfo, BPS dan Bank Indonesia dalam melakukan pengelolaan data ekonomi digital terkait kepentingan perpajakan. Dalam rapat koordinasi bidang perekonomian yang membahas tentang ekonomi digital ditunjuklah BPS sebagai lembaga penghimpun data ekonomi digital *e-commerce* baik dalam negeri maupun luar negeri sesuai kewajiban PPMSE dan pelaku usaha yang tertuang dalam PP Nomor 80 Tahun 2019 tentang PMSE yang diturunkan dalam dua peraturan teknis yang pertama, peraturan menteri perdagangan Permendag Nomor 50 Tahun 2020 yang mengatur tentang teknis hak dan kewajiban PPMSE dan pelaku usaha, kedua, peraturan kepala BPS yang mengatur tentang teknis pengumpulan data PPMSE dan pelaku usaha *e-commerce*, tetapi peraturan kepala BPS ini masih dalam proses penyusunan.

Mengenai sistem teknologi dan informasi, diharapkan sistem *coretax* DJP terintegrasi dengan sistem yang sudah dikembangkan Kemenkominfo terkait registrasi, Kemendag terkait perizinan usaha, Bank Indonesia terkait sistem pembayaran nasional dan sistem yang akan dikembangkan BPS dalam penghimpunan data dari *e-*

*commerce* dalam dan luar negeri. Terkait manajemen informasi eksternal ke depannya, DJP juga harus meminta masukan sebanyak-banyaknya dari pelaku usaha ekonomi digital, seperti Asosiasi e-commerce Indonesia (IDEA) dan Asosiasi Penggunaja Jasa Internet Indonesia (APJII ) dalam rangka menentukan formulasi model-model proses bisnis ekonomi digital dan upaya pemajakannya.

**Elemen kesiapan keempat**, atribut agen perubahan, tentang faktor kredibilitas, kepercayaan, keramahan, dan keahlian, DJP dan BKF berupaya untuk mencapai keempat hal ini baik secara domestik maupun secara internasional. DJP dan BKF selalu mengupayakan dalam hal peningkatan kemampuan pegawai. Adapun, kesiapan institusi DJP ini dinilai tidak hanya mengenai pemajakan ekonomi digital saja. Masalah kredibilitas, *trust*, keramahan dan keahlian, adalah mengenai gambaran besar institusi, membicarakan BEPS *Action Plan 1* lebih condong kepada raksasa digital. Bila hanya pegawai-pegawai pada unit-unit khusus yang memahami dan menguasai ekonomi digital dinilai tidak masalah, tetapi ke depannya diharapkan perlu melihat cakupan pegawai DJP yang lebih luas. Kepercayaan (*trust*), mengenai keseimbangan hak dengan kewajiban, kemudian keramahan, sikap ramah dan responsif harus dikedepankan, terhadap keluhan atau pertanyaan Wajib Pajak. Terkait keahlian agen perubahan, dituntut kemauan dan kemampuan belajar tiada henti, *learning team* perlu dibentuk di tiap tingkat kepemimpinan dalam rangka sinergi dan inovasi metode sosialisasi sesuai perkembangan zaman. Adapun secara keahlian, DJP belum memiliki program yang paling pas untuk melakukan *improvement personal development*, antar Kanwil sudah kerap kali dilakukan *training of trainer*, diharapkan akan cepat berkembang dan perlu digarap secara komprehensif, sehingga menghasilkan *output* yang optimal.

DJP adalah institusi yang paling berwenang dan kredibel dalam rangka mensosialisasikan pemajakan ekonomi digital, dibanding institusi lain, seperti asosiasi pengusaha atau konsultan pajak. Oleh karena itu, kebijakan yang diformulasikan harus disosialisasikan agar dapat diimplementasikan oleh pelaku usaha sebagai wajib pajak. Terkait *trust*, *trust* akan timbul apabila hak Wajib Pajak juga diperhatikan seimbang dengan kewajibannya. Ketidakseimbangan antara hak dan kewajiban akan menimbulkan kondisi anti *trust*, misalnya dengan dilakukannya *tax avoidance* atau bahkan *tax evasion* oleh Wajib Pajak. Terkait keramahan, tingkat keramahan antar *person* kemungkinan besar tidak sama, mengingat sifat ramah adalah sifat alamiah, seperti ada orang yang bersifat *low profile* maupun *high profile*. Namun demikian, sikap ramah dalam hal pelayanan pajak

harus dikedepankan serta responsif (cepat tanggap) terhadap keluhan atau pertanyaan Wajib Pajak. Harus dibuat semacam protokol yang menjadi standar layanan dari fiskus secara individu dan kelompok. Ibarat pelayan toko yang berusaha ramah dan sigap melayani pembeli, maka fiskus pun dituntut ramah dan sigap serta cepat tanggap dalam melayani Wajib Pajak.

**Elemen kesiapan terakhir, kelima**, penilaian kesiapan, terkait segi keahlian, dana, waktu dan penilaian. Persiapan organisasi sesuai Perpu Nomor 1 Tahun 2020, telah dilakukan oleh DJP dengan segera membentuk Gugus Tugas Ekonomi Digital. Kerjasama antar direktorat di lingkungan DJP dan antar Direktorat Jenderal serta BKF dalam lingkungan Kemenkeu juga sudah berjalan cukup efektif dan cukup baik, kesiapan dari masing-masing individu fiskus, tim dan organisasi DJP untuk bisa menformulasikan pemajakan atas ekonomi digital ini juga sudah dilakukan dengan baik. Sekarang ini perpajakan internasional sudah dikelola oleh Direktorat tersendiri, yaitu Direktorat Perpajakan Internasional. Dinilai dari segi keahlian, perlu diketahui bersama bahwa DJP telah mengirimirkan banyak pegawai untuk mempelajari *international tax* dan *digital economy*. Kemudian dari segi dana, hal ini merupakan tantangan, perlu kemampuan IT (*information technology*) yang bagus, perlu investasi yang tidak sedikit, IT ini dikembangkan tidak hanya untuk keperluan *digital economy*, tapi untuk semua keperluan administrasi DJP ini sudah mengarah ke digitalisasi. Sehingga Wajib Pajak tidak perlu melapor secara fisik lagi. Terkait elemen penilaian kesiapan ini seharusnya secara *resources*, DJP mampu, tinggal *political will* atau komitmen dari pimpinan, apakah mendukung ke arah sana, karena ini sangat penting, perlu jangka panjang untuk menghadapi fenomena ekonomi digital ini, perlu dibuatkan suatu model atau *roadmap* pengembangan kompetensi pegawai. Diperlukan penentuan konten yang akan disampaikan terkait ekonomi digital lalu ditentukan siapa yang akan melakukan dan siapa yang menjadi target, kemudian model *training* jika dengan mekanisme TOT, berarti sasarannya adalah pegawai-pegawai di KPP PMA, KPP LTO kemudian dilanjutkan dengan melakukan *training of trainer* (TOT). Tentang budget, pengadaan pelatihan, perlu mendatangkan ahli dari luar negeri dan di dalam negeri di mana melibatkan banyak sektor dan pihak yang mengerti ekonomi dan TI. Disarankan dalam rangka mengantisipasi perkembangan ekonomi digital, *resources* DJP (seperti waktu, dana dan keahlian) harus diarahkan pada layanan berbasis web (*web base*) dan bukan hanya layanan berbasis desktop (*desktop base*). Terbukti terkait VAT atau PPN, layanan *e-Tax Invoice* berbasis *web* terbukti mampu meningkatkan penerimaan PPN secara signifikan juga dapat menjadi pertimbangan.

## Ucapan Terima Kasih

Peneliti ucapkan terimakasih kepada para narasumber yang berasal dari Kementerian Koordinator Perekonomian (Kemenko Perekonomian), Kementerian Perdagangan (Kemendag), Badan Pusat Statistik (BPS), Kementerian Komunikasi dan Informasi (Kemenkominfo), Bank Indonesia (BI), Kementerian Keuangan (Kemenkeu) yang meliputi Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dan Badan Kebijakan Fiskal (BKF), Konsultan, Praktisi dan Pengamat Perpajakan, Akademisi dan Wajib Pajak yang sudah memberikan pandangan, wawasan, pemikiran dan rekomendasi mengenai kesiapan otoritas pajak dalam pemajakan atas ekonomi digital.

## PENUTUP

### Simpulan

Berdasarkan rekomendasi OECD BEPS *Action Plan 1*, teori kesiapan armenakis et.all dan hasil wawancara dengan narasumber yang kompeten dalam pemajakan ekonomi digital maka peneliti menganalisis dan menyimpulkan kesiapan otoritas pajak dalam pemajakan atas ekonomi digital sesuai rekomendasi OECD BEPS *action plan 1* sebagai berikut: **elemen kesiapan pertama**, pesan, Indonesia telah menjalankan rekomendasi OECD BEPS *Action Plan 1*, yaitu pertama, Indonesia telah menandatangani *Multilateral Instrument* (MLI), mengenai perubahan definisi Bentuk Usaha Tetap (BUT) sesuai konsep *significant economy presence* sudah tertuang dalam MLI tersebut. Kedua, dengan mendesaknya kebutuhan mengejar penerimaan negara dan memperluas basis pajak digital, Indonesia menerbitkan *unilateral measures* dalam bentuk Perpu Nomor 2020 yang kemudian diubah menjadi Undang-undang Nomor 2 Tahun 2020 dengan turunan Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-48/PMK.03/2020 dengan tetap mengikuti ketentuan pertimbangan kebijakan yang telah direkomendasikan oleh OECD. Ketiga, seiring dengan kebutuhan untuk mendeteksi ekonomi digital yang sangat besar, menghadapi *environment* keuangan dan teknologi yang sangat dinamis dan begitu cepat, merespon dinamika ini DJP terus mengembangkan kemampuan pengolahan data dan teknologi informasi. Di sisi lain, juga terus berupaya melakukan peningkatan, pemerataan dan penyeragaman kompetensi pegawai DJP tentang ekonomi digital dan perpajakan internasional secara umum.

**Elemen kesiapan kedua**, elemen dinamika interpersonal dan sosial. Pertama, dengan menerbitkan regulasi yang dapat dengan mudah dipahami seluruh pihak, melakukan diseminasi dan sosialisasi yang tepat sasaran diharapkan regulasi pemajakan ekonomi digital di Indonesia ini nanti bisa diimplementasikan oleh semua pihak terkait dengan baik. Kedua, Indonesia sudah mendapat asistensi dari OECD, IBFD, ITO, training dan FGD mengenai ekonomi digital serta DJP bersama BKF

terus selalu terlibat dalam beberapa *working party* OECD terkait ekonomi digital.

**Elemen kesiapan ketiga**, strategi komunikasi, perlu diketahui bersama bahwa pertama, pertemuan yang diadakan OECD maupun *task force*, DJP selalu terlibat dan menyampaikan pendapat. Bahkan DJP juga mendapat 1 (satu) *representative* dari OECD yaitu Mr. Andrew Aurbach, yang dapat membantu untuk mengkomunikasikan DJP dengan OECD dan *Inclusive Framework*. Kedua, DJP telah berkoordinasi dalam lingkungan Kemenkeu dengan BKF dan eksternal instansi Kemenkeu dengan Kemenkominfo, Kemendag, BPS, Bank Indonesia serta dengan *stakeholder* eksternal lain terkait persiapan sistem data dan teknologi informasi (TI) untuk memvalidasi data perusahaan berbasis ekonomi digital. Ketiga, Kemenko Perekonomian sesuai Peraturan Presiden Nomor 74 Tahun 2017 memprakarsai koordinasi kementerian dan lembaga terkait aspek perpajakan, di mana melibatkan Kemenkeu, Kemendag, Kemenkominfo, BPS dan Bank Indonesia dalam melakukan pengelolaan data ekonomi digital terkait kepentingan perpajakan dengan BPS sebagai lembaga pengumpul data ekonomi digital *e-commerce* baik dalam negeri maupun luar negeri sesuai PP Nomor 80 Tahun 2019 tentang PMSE yang diturunkan dalam dua peraturan teknis yang pertama, peraturan menteri perdagangan Permendag Nomor 50 Tahun 2020 yang mengatur tentang teknis hak dan kewajiban PPMSE dan pelaku usaha, kedua, peraturan kepala BPS yang mengatur tentang teknis pengumpulan data PPMSE dan pelaku usaha *e-commerce*, tetapi peraturan kepala BPS ini masih dalam proses penyusunan.

**Elemen kesiapan keempat**, atribut agen perubahan, tentang faktor kredibilitas, kepercayaan, keramahan, dan keahlian. Pertama, perlu diketahui bahwa DJP dan BKF terus berupaya untuk mencapai keempat hal ini baik secara domestik maupun secara internasional dan meningkatkan kemampuan pegawai. Kedua, kepercayaan (*trust*) adalah tentang keseimbangan hak dengan kewajiban, sikap ramah dan responsif harus dikedepankan, apalagi terhadap keluhan atau pertanyaan Wajib Pajak. Ketiga, terkait keahlian agen perubahan, dituntut kemauan dan kemampuan belajar tiada henti serta *learning team* perlu dibentuk di tiap tingkat kepemimpinan dalam rangka sinergi dan inovasi metode sosialisasi sesuai perkembangan zaman.

**Elemen kesiapan terakhir, kelima**, penilaian kesiapan, terkait segi keahlian, dana, waktu dan penilaian, pertama, persiapan organisasi DJP dan BKF sesuai Perpu Nomor 1 Tahun 2020, telah dilakukan DJP dengan segera membentuk Gugus Tugas Ekonomi Digital. Kerjasama antar direktorat di lingkungan DJP dan antar Direktorat Jenderal serta BKF dalam lingkungan Kemenkeu juga sudah berjalan cukup efektif dan cukup baik, kesiapan dari masing-masing individu fiskus, tim dan organisasi DJP untuk bisa menformulasikan pemajakan atas ekonomi digital ini juga sudah dilakukan dengan baik. Kedua, saat ini perpajakan internasional sudah dikelola oleh Direktorat tersendiri, yaitu Direktorat Perpajakan Internasional.

Dinilai dari segi keahlian, perlu diketahui bersama bahwa DJP telah mengirimkan banyak pegawai untuk mempelajari *international tax* dan *digital economy*. Ketiga, dari segi dana merupakan tantangan, di mana perlu kemampuan IT (*information technology*) dan pelatihan yang bagus yang tentunya memerlukan investasi yang tidak sedikit, meskipun IT dan pelatihan ini dikembangkan tidak hanya untuk keperluan *digital economy*, tapi untuk semua keperluan administrasi DJP saat ini yang sudah mengarah ke digitalisasi. Keempat, terkait elemen penilaian kesiapan ini seharusnya secara *resources*, DJP mampu, tetapi tetap memerlukan *political will* atau komitmen dari pimpinan.

### Saran

Direkomendasikan dengan materi pengetahuan dan pelatihan tentang ekonomi digital yang dapat diakses *online* oleh semua fiskus dan masyarakat luas dapat membangun budaya pembelajaran bagi fiskus dan masyarakat luas supaya menjadikan semua pihak mengetahui apa yang menjadi *concern* DJP saat ini dan masa depan. Selain itu direkomendasikan dalam waktu dekat agar DJP melakukan pengembangan kompetensi pegawai, seperti seminar dan *training* yang terprogram dan berkesinambungan mengenai perpajakan internasional khususnya ekonomi digital, interpretasi *tax treaty* dan *transfer pricing* serta diharapkan DJP segera membuat satu peta jalan (*roadmap*) pengembangan kompetensi pegawai. Sehingga fiskus memiliki kemampuan analitik yang bagus dan standar mengenai perpajakan internasional.

Direkomendasikan agar sistem teknologi dan informasi, yaitu sistem *coretax* DJP terintegrasi dengan sistem yang sudah dikembangkan Kemenkominfo terkait registrasi pelaku usaha, Kemendag terkait perizinan usaha, Bank Indonesia terkait sistem pembayaran nasional dan sistem yang akan dikembangkan BPS dalam penghimpunan data dari *e-commerce* dalam dan luar negeri. Terkait manajemen informasi eksternal ke depannya, DJP juga harus meminta masukan sebanyak-banyaknya dari pelaku usaha ekonomi digital, seperti Asosiasi e-commerce Indonesia (IDEA) dan Asosiasi Pengguna Jasa Internet Indonesia (APJII) dalam rangka menentukan formulasi model-model proses bisnis ekonomi digital dan upaya pemajakannya.

Disarankan dalam rangka mengantisipasi perkembangan ekonomi digital, *resources* DJP (seperti waktu, dana dan keahlian) harus diarahkan pada layanan berbasis web (*web base*) dan bukan hanya layanan berbasis desktop (*desktop base*). Terbukti terkait VAT atau PPN, layanan *e-Tax Invoice* berbasis web terbukti mampu meningkatkan penerimaan PPN secara signifikan juga dapat menjadi pertimbangan.

### DAFTAR PUSTAKA

- Armenakis, A. A.; Harris, S. G.; Mossholder, K. W. (1993). *Creating Readiness for Organizational Change. Human Relations*, 46 (6), 681-703. DOI: 10.1177/001872679304600601.
- Bohorquez, A.C.V. (2016). *Virtual Permanent Establishment : An Approach to the Taxation of Electronic Commerce Transactions*. *Revista de Derecho Fiscal*, enero-junio de 2016, p-94
- Gunadi. (2007). *Pajak International*. Jakarta, Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia
- Gunadi dan kawan-kawan. (2019). *Pajak 4.0. Tantangan dan dinamika perpajakan di tengah revolusi digital dari kacamata akademisi dan praktisi*. Kontan Publishing. Jakarta
- Rohatgi, Roy. (2002). *Basic International Taxation Volume 1: Principles*. London, BNA International Inc
- Santoso, Iman dan Ning Rahayu. (2013). *Corporate Tax Management: Mengulas upaya pengelolaan pajak perusahaan secara konseptual-praktikal*. Jakarta: Ortax
- Surahmat,Rachmanto. (2005). *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda*, Jakarta, PT Gramedia Pustaka Utama
- Vink, Martin. (1998). *Fiscal Actualiten Caught In The Web : The Tax and Legal Implications of Electronic Commerce*. Washington : Price Waterhouse.
- Secretariat of OECD ([www.oecd.org](http://www.oecd.org))
- Kontan.co.id