

**KONSTRUKSI MODEL OECD BASE EROSION PROFIT SHIFTING
ACTION PLAN 12TH GUNA MEWUJUDKAN TRANSPARANSI
PERENCANAAN PAJAK**

**THE MODEL CONSTRUCTION OF OECD BASE EROSION PROFIT
SHIFTING ACTION PLAN 12TH TO ACHIEVE TAX PLANNING
TRANSPARENCY**

Andang Wirawan Setiabudi *

Christianus Yudi Prasetyo †

Jesslyn Huberta Tanada ‡

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan gambaran tentang konstruksi kebijakan yang menjadi kewenangan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dalam menanggapi rekomendasi yang dikeluarkan oleh OECD mengenai bagaimana menghadapi perencanaan pajak yang agresif, terutama terkait dengan OECD BEPS *Action Plan 12* tentang *Mandatory Disclosure Rules* (MDR). Penulis menggunakan metodologi penelitian dengan pendekatan *Soft Systems Methodology* (SSM) berbasis tindakan dengan kategori minat penelitian. Kondisi ini erat kaitannya dengan Human Activity Systems, yaitu aktivitas yang bertujuan. Rumitnya pembuatan regulasi yang melibatkan pihak internal DJP dan Kementerian Keuangan serta pihak eksternal sebagai pihak yang berkepentingan, dalam hal ini wajib pajak, disebabkan oleh kepentingan yang berbeda. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa ada empat poin penting yang harus dimuat dalam peraturan yang akan dikeluarkan oleh otoritas dalam bentuk Peraturan Menteri Keuangan dan bagaimana seharusnya para pihak yang terlibat dapat mencapai mufakat bersama.

Kata Kunci: BEPS, Perencanaan Pajak Agresif, Aturan Pengungkapan Mandatori, *Action-Based SSM*, Minat Penelitian.

ABSTRACT

This study aims to provide ideas about policy construction under the authority of the Directorate General of Taxes (DGT) in response to the recommendations

* Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya, Indonesia, andang.wirawan@atmajaya.ac.id

† Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya, Indonesia, christianus.yudi@atmajaya.ac.id

‡ Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya, Indonesia,

jesslyn.201901520038@student.atmajaya.ac.id

Penulis Korespondensi: Andang Wirawan Setiabudi

Sitasi: Setiabudi, A.W., Prasetyo, C.Y. & Tanada, J.H. (2022). Konstruksi Model OECD *Base Erosion Profit Shifting Action Plan 12th* Guna Mewujudkan Transparansi Perencanaan Pajak. *Jurnal Akuntansi*, 16(2), 141-157.

Artikel masuk: 27 September 2021; Artikel diterima: 9 Mei 2022

issued by the OECD regarding how to deal with aggressive tax planning, primarily related to the OECD BEPS Action Plan 12 concerning Mandatory Disclosure Rules (MDR). The authors use a research methodology with an action-based Soft Systems Methodology (SSM) approach with a research interest category. These conditions are closely related to Human Activity Systems, which are purposeful activities. The complexity of making regulations involving the internal parties of the DGT and the Ministry of Finance and external parties as interested parties, in this case, taxpayers, is caused by different interests. The results of this study conclude that four important points must be contained in the regulations that the authorities will issue in the form of a Minister of Finance Regulation and how should the parties involved be able to reach a consensus together.

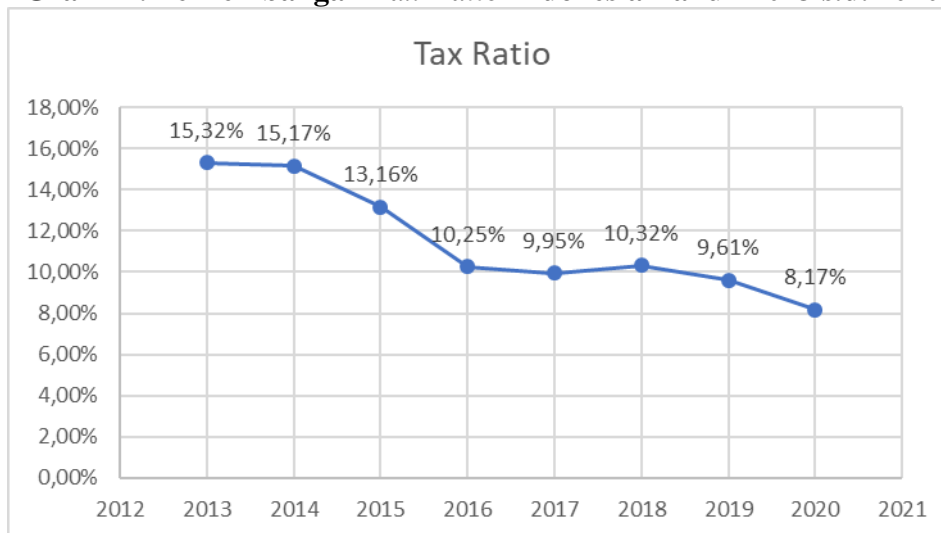
Keywords: *BEPS, Aggressive Tax Planning, Mandatory Disclosure Rules, Action-Based SSM, Research Interest.*

1. PENDAHULUAN

Pajak sebagai salah satu sumber penerimaan negara menempatkan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) pada posisi yang krusial karena pemerintah mengharapkan DJP mampu mencapai target penerimaan pajak yang telah ditetapkan setiap tahun. Namun, dalam sepuluh tahun terakhir, ternyata realisasi penerimaan pajak hanya pernah melampaui targetnya pada tahun 2008. Pada tahun 2008, berdasarkan Laporan Tahunan DJP, realisasi penerimaan pajak berhasil mencapai 106,84% dari target. Namun, pada tahun-tahun berikutnya hingga tahun anggaran 2020 ini, target penerimaan pajak belum pernah tercapai.

Berdasarkan data Laporan Keuangan Pemerintah Pusat selama tujuh tahun terakhir, persentase realisasi penerimaan pajak tersebut menurun setiap tahun hingga persentase realisasi penerimaan pajak terendah terjadi pada tahun 2015 sebesar 81,5%. Jika dilihat dari data *tax ratio* tahun 2013--2020 terdapat kecenderungan menurun, apalagi tahun 2020 terjadi pandemi covid-19 yang melanda seluruh dunia. Akan tetapi, jika dibandingkan dengan negara-negara di Asia Tenggara, *tax ratio* Indonesia masih di bawah negara tetangga lainnya. Angka ini menempatkan Indonesia di peringkat ketujuh dari delapan negara di Kawasan Asia Tenggara dan juga berada di bawah standar Bank Dunia sebesar 15% (*Worldbank*, 2018).

Grafik 1. Perkembangan *Tax Ratio* Indonesia Tahun 2013 s.d. 2020



Sumber: (Kementerian Keuangan RI, 2021)

Kondisi ini perlu diwaspadai karena saat ini kita sudah masuk ke dalam era globalisasi yang menyebabkan perilaku wajib pajak semakin kompleks dalam menjalankan usahanya. Karena itu, DJP dalam hal ini harus melakukan berbagai terobosan untuk mengantisipasinya. Salah satunya dengan membuat berbagai kebijakan antipenghindaran pajak. Era globalisasi dan digitalisasi teknologi informasi berkembang semakin pesat mendukung praktik penghindaran pajak, baik yang bersifat legal maupun ilegal, khususnya untuk perpajakan internasional.

Rezim pajak internasional yang tidak dapat menyesuaikan diri dengan cepat terhadap perkembangan bisnis global dimanfaatkan oleh perusahaan-perusahaan multinasional untuk meminimumkan kewajibannya. Aturan pajak internasional yang ada saat ini cenderung berfokus hanya pada pencegahan pajak berganda serta upaya mendorong perdagangan internasional. Sementara itu, di saat bersamaan interaksi peraturan perpajakan domestik antarnegara dan berkembangnya teknologi memungkinkan terciptanya celah yang menginsentif adanya praktik penghindaran pajak (OECD, 2013, pp. 7–8)

2. TINJAUAN LITERATUR

Perkembangan skema penghindaran pajak yang semakin kompleks tidak mampu diiringi dengan kecepatan penyesuaian peraturan perpajakan domestik yang disusun dalam rangka menghadapi upaya tersebut (Cockfield, 2014). Akibatnya, perusahaan multinasional memiliki kesempatan untuk mengalihkan labanya ke afiliasi yang berada di negara lain yang memiliki tarif PPh Badan lebih rendah sehingga pajak yang dibayar juga semakin rendah.

Praktik penghindaran pajak ini dikenal dengan istilah *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS). Dampak praktik BEPS terwujud dalam bentuk hilangnya penerimaan negara yang dialami oleh hampir setiap negara, terutama negara-negara berkembang. Hal ini menjadi perhatian utama negara-negara berkembang karena penerimaan pajak merupakan komponen penting dari pendapatan pemerintah untuk mendorong pembangunan.

Pada dasarnya, kesempatan melakukan praktik BEPS ini ditimbulkan oleh ketidakpaduan pengaturan perlakuan perpajakan yang berpotensi menimbulkan celah yang dapat dimanfaatkan oleh para penghindar pajak untuk mendapatkan posisi terbaik dari kewajiban pajaknya (Clausing, 2009). Selain itu, pendekatan perhitungan kewajiban pajak atas setiap entitas dalam grup perusahaan multinasional yang dilakukan secara terpisah (*separate accounting approach*) memicu transaksi internal perusahaan multinasional yang dapat disusun sedemikian rupa untuk mengurangi pajaknya. Hal ini disebabkan tidak adanya kerangka pendekatan yang melihat perusahaan multinasional sebagai satu kesatuan entitas ekonomi sehingga otoritas pajak tidak mampu mengakses informasi seluruh entitas dalam grup perusahaan multinasional. Akibatnya, keputusan alokasi laba antaryurisdiksi yang didasari motif penghindaran pajak sulit dideteksi (De Graaf *et al.*, 2014).

Selain itu, upaya menangkal praktik BEPS secara global terhambat oleh kedaulatan pajak setiap negara dalam menentukan kebijakannya masing-masing. Ketiadaan harmonisasi dan kerja sama antarnegara mengakibatkan timbulnya tindakan sepihak dari masing-masing negara yang akan berisiko memperbesar ketidaksesuaian aturan, ketidakpastian bisnis, dan kompetisi menurunkan tarif

PPh Badan (Cockfield, 2016). Pada akhirnya, negara-negara yang paling diuntungkan adalah negara-negara *tax haven* yang mampu menetapkan tarif pajak yang sangat rendah dan menawarkan kerahasiaan informasi (McLure Jr, 2005)

Praktik penghindaran pajak masih banyak terjadi di Indonesia walaupun pemerintah telah melakukan upaya menyempurnakan peraturan pajak yang ada. Berdasarkan hasil analisis data dari Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan DJP, persentase jumlah perusahaan multinasional yang berkedudukan di Indonesia dan yang menyatakan rugi serta tidak menyetor pajak selama lima tahun pajak terakhir semakin meningkat setiap tahun. Jumlah koreksi pemeriksaan pajak karena praktik *transfer pricing* juga mengalami peningkatan. Hal itu selaras dengan pernyataan Bambang Brodjonegoro dalam Prasetyo (2016) sewaktu masih menjabat sebagai Menteri Keuangan bahwa ada dua ribu perusahaan modal asing di Indonesia yang selama sepuluh tahun terakhir tidak membayar pajak karena selalu mengklaim dirinya rugi dan negara kehilangan lima ratus triliun rupiah dalam kurun waktu tersebut.

Semakin lama tindakan penghindaran pajak yang dilakukan menjadi di luar batas dan menimbulkan keberatan dari masyarakat internasional. Pemerintah di berbagai negara yang tergabung dalam G-20 menyatakan keseriusannya untuk mengatasi dan mencegah praktik BEPS dan bersama-sama dengan OECD merumuskan solusi atas praktik BEPS (OECD, 2013). Hal ini tertuang dalam Proyek Anti-BEPS. Terdapat lima belas aksi BEPS yang dirumuskan oleh OECD. Kelima belas aksi tersebut meliputi

1. *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy*
2. *Neutralizing the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements*
3. *Designing Effective Control Foreign Company Rules*
4. *Limiting Base Erosion Involving Interest Deduction and Other Financial Payments*
5. *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance*
6. *Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances*

7. *Preventing the Artificial Avoidance of Permanent Establishment*
- 8-10 *Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation*
11. *Measuring and Monitoring BEPS*
12. *Mandatory Disclosure Rules*
13. *Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting*
14. *Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective*
15. *Developing a Multilateral Instrument to Modify Bilateral Tax Treaties*

Lima belas rencana aksi yang dirumuskan dalam proyek tersebut didasarkan pada tiga prinsip utama: koherensi, substansi, dan transparansi yang diharapkan dapat mengubah standar perpajakan internasional (Darussalam & Tobing, 2014).

Dalam upaya meminimalisasi dampak kerugian yang disebabkan oleh BEPS, Indonesia telah memiliki beberapa perangkat hukum yang dapat membantu menangkal aktivitas BEPS. Meskipun demikian, masih terdapat beberapa rekomendasi yang tertuang dalam *BEPS Action Plan* yang implementasinya masih belum ada atau tidak sesuai di Indonesia. Implementasi rekomendasi *BEPS Action Plan* di Indonesia sejauh ini adalah sebagai berikut.

1. Untuk *Action Plan* 3,4,6,7,8,9,10, 13, dan 14, Indonesia sudah memiliki ketentuan atau peraturan yang dimaksudkan, tetapi dibutuhkan perbaikan dalam peraturan domestik atau dalam *treaty*.
2. Untuk *Action Plan* 1, Indonesia sudah memiliki ketentuan atau peraturan terkait, tetapi bukan ditujukan untuk mengatasi permasalahan yang dimaksudkan.
3. Untuk *Action Plan* 11,12, dan 15, Indonesia belum memiliki ketentuan atau peraturan yang dimaksudkan dalam rekomendasi, tetapi sesuai yang diungkapkan oleh Sukaryo, seorang analis kebijakan DJP, bahwa pada tahun 2022, BEPS 12 ditargetkan untuk diterapkan di Indonesia (wawancara, 12 Agustus 2021).

Mandatory Disclosure Rules (BEPS Action 12) terkait Transparansi Perencanaan Pajak

Informasi yang lengkap, relevan, dan tepat waktu terkait strategi *aggressive tax planning* merupakan hal yang dibutuhkan otoritas pajak. Akses yang cepat mengenai informasi terkait risiko pajak merupakan salah satu fokus utama BEPS

Action Plan 12. Hal ini karena ditemukan manfaat dari informasi tersebut sebagai alat pengambil kebijakan yang tepat.

Terdapat tiga fokus utama yang menjadi kunci aksi ini (OECD, 2016):

1. rekomendasi desain dari aturan yang mewajibkan pengungkapan;
2. fokus skema pajak internasional dan pertimbangan tentang definisi benefit pajak untuk menangkap transaksi yang relevan;
3. pembuatan kerangka dan model *information sharing* untuk skema pajak internasional.

Aksi ini memberikan kerangka yang dapat digunakan untuk mendapatkan informasi yang lebih cepat tentang potensi skema *aggressive tax planning* atau penghindaran pajak sehingga setiap negara dapat menyiapkan aturannya sendiri yang seimbang sesuai dengan kebutuhan.

Peraturan yang mewajibkan untuk melakukan pengungkapan (*mandatory disclosure regimes*) harus jelas dan mudah untuk dimengerti, seimbang antara biaya kepatuhan bagi wajib pajak (selanjutnya disingkat wp) dan manfaat yang diberikan administrasi pajak, efektif untuk mencapai tujuan, akurat menangkal skema yang ada, cukup fleksibel dan dinamis bagi administrasi pajak untuk menyesuaikan dengan sistem saat merespon risiko baru yang mungkin terjadi, dan memastikan bahwa informasi yang dikumpulkan digunakan secara efektif.

Tujuan utama *mandatory disclosure regimes* adalah meningkatkan transparansi dengan menyediakan administrasi pajak yang memberikan informasi yang cepat mengenai kemungkinan/potensi skema *aggressive tax planning*. Tujuan lain adalah membuat wajib pajak berpikir dua kali jika ingin terlibat dalam skema tersebut; dengan kata lain, menimbulkan efek jera.

OECD (2016) menyebutkan bahwa sebagai upaya untuk membuat kerangka aturan yang efektif, ada beberapa hal yang perlu diperhatikan terkait

1. siapa yang melaporkan;
2. apa informasi yang dilaporkan;
3. kapan informasi tersebut dilaporkan;
4. konsekuensi apa yang akan diberikan saat tidak melapor.

Selain itu, kunci dari bentuk aturan ini yang menjadi pertimbangan untuk mengenalkan *mandatory disclosure regimes* adalah

1. membuat aturan yang memaksa untuk mengungkapkan informasi baik dari *promotor* maupun wajib pajak;
2. memiliki kekuatan hukum yang sah sehingga akan membuat keberadaannya menjadi pendorong untuk menyingkap rahasia yang ada;
3. membuat jalur/mekanisme yang tepat dalam pengungkapan yang dibuat oleh *promotor* dan klien;
4. menghubungkan kerangka waktu untuk pengungkapan skema yang tersedia bagi wajib pajak dan *promotor*;
5. mengenakan sistem sanksi/penalti (termasuk juga sanksi *non-monetary*) untuk memastikan kepatuhan sesuai dengan aturan serta konsisten dengan aturan domestik yang ada.

Menurut Triyanto dan Zulvina (2017), sistem perpajakan yang efisien dapat memadukan dengan tepat antara dasar pengenaan pajak (*tax bases*) dan tarif pajak yang dikenakan (*tax rates*). Untuk mewujudkan sistem pajak dengan struktur yang bagus dan untuk mencapai tujuan perpajakan di atas, diperlukan kebijakan sebagai salah satu instrumen dalam perpajakan. Alink dan Kommer (2015) menjelaskan berbagai karakter kebijakan yang dapat digunakan dalam sistem pajak sebagai berikut:

- a. *neutrality/efficiency*, kebijakan mendistorsi perilaku seminimal mungkin;
- b. *low administration and compliance costs*, biaya yang timbul baik dari otoritas pajak maupun wp dapat seminimal mungkin;
- c. *flexibility*, pajak dan sistem pajak dapat fleksibel menyesuaikan perubahan baik internal maupun eksternal;
- d. *political responsibility (transparency)*, adanya kejelasan atau keterbukaan atas apa saja yang dikenakan, siapa yang dikenakan pajak, dan siapa yang menerima penghasilan;
- e. *simplicity*, pajak seharusnya dapat mudah dipahami oleh wp;
- f. *fairness (or equity)*, pajak dapat menciptakan keadilan horizontal (perlakuan antar-wp) dan keadilan vertikal (perlakuan yang konsisten kepada seorang wp);

- g. *final incidence*, pertimbangan yang matang oleh pembuat kebijakan terhadap tujuan akhir dampak suatu pajak;
- h. *feasibility*, pajak seharusnya layak dan dapat diimplementasikan;
- i. *macroeconomic stability*, pajak berperan dalam menstabilkan kondisi ekonomi;
- j. *benefit principle*, mendasarkan prinsip “membayar biaya atas jasa yang disediakan pemerintah”;
- k. *stability of revenue*, sistem pajak menstabilkan penerimaan pajak yang cenderung fluktuatif atas kondisi ekonomi tertentu;
- l. *international compatibility*, diperlukan peraturan dan atribusi pajak yang jelas sehingga dapat meningkatkan sumber daya pajak antar negara;
- m. *non-discrimination principle*, tidak ada perbedaan perlakuan perpajakan kepada wp baik di luar negeri maupun di dalam negeri;
- n. *ability to pay*, setiap wp seharusnya berkontribusi berdasarkan kemampuannya untuk membayar pajak;
- o. *convenient timing*, sistem pajak menyesuaikan waktu terbaik mengikuti kondisi wp untuk dikenakan pajak;
- p. *timing*, kecukupan persiapan waktu untuk mengimplementasikan suatu sistem pajak, baik dari wp maupun administrasi pajak.

Menurut Sukaryo, dalam wawancara dengan penulis (5 Mei 2021), dalam rangka penerapan BEPS 12, perlu diperhatikan hal-hal sebagai berikut.

1. Langkah pertama yang perlu diambil adalah menegaskan definisi *aggressive tax planning* dengan menggunakan peraturan yang lebih mengingkat. Saat ini, dalam rancangan RUU KUP yang sedang diajukan oleh pemerintah, terdapat rencana adopsi GAAR yang mungkin dapat menjadi tautan formal peraturan turunan terkait definisi *aggressive tax planning*.
2. Selanjutnya, perlu analisis lebih lanjut lintas pemangku kepentingan, khususnya akademisi dan *tax intermediaries*, tentang urgensi penerapan BEPS 12. Pembahasan lebih difokuskan pada sisi peningkatan *compliance cost* dan dampaknya pada perilaku ketidakpatuhan perusahaan yang

terdampak. Selain itu, perlu dikaji lebih lanjut terkait hal-hal teknis *mandatory disclosure rule*, seperti cakupan transaksi/skema yang perlu dilaporkan, jangka waktu pelaporan, cara pelaporan, bentuk formulir, dan sanksi administrasi yang mengikutinya.

3. Langkah berikutnya adalah penyusunan dan penerbitan payung hukum pelaporan/implementasi BEPS 12.

Berdasarkan uraian di atas, penelitian ini bertujuan membangun model guna mewujudkan transparansi perencanaan pajak terkait OECD BEPS *Action Plan 12*.

3. METODE PENELITIAN

Sejak pertama kali direkomendasikan oleh OECD tahun 2015, BEPS *Action Plan 12* belum banyak dibahas di Indonesia, khususnya dalam internal DJP. Dalam penelitian ini, penulis akan memberikan analisis terkait konstruksi model kebijakan dengan menggunakan pendekatan SSM karena penulis beranggapan bahwa kesulitan pembuatan kebijakan terkait BEPS 12 disebabkan oleh berbagai *purposeful activity* yang berbeda-beda dari berbagai aktor yang terlibat (Checkland & Scholes, 1990). Untuk *framework* kebijakannya, penulis menggunakan Teori Alink dan van Kommer tentang enam belas karakter kebijakan yang dapat diterapkan dalam sistem perpajakan. Salah satunya adalah transparansi, yaitu harus jelas siapa yang menerima penghasilan, bagaimana cara mendapatkannya, dan bagaimana cara melaporkannya (Alink & van Kommer, 2015). Bagaimana cara melaporkan penghasilan dapat terkait dengan perencanaan pajak yang dilakukan oleh wp. Oleh sebab itu, wp harus melaporkannya ke otoritas perpajakan di Indonesia. Namun, di sisi yang lain pihak otoritas perpajakan juga harus profesional, harus *fair* dalam menilai perencanaan pajak yang dilakukan wp. Apabila termasuk kategori *aggressive tax planning*, seperti yang dijelaskan oleh OECD, harus diproses lebih lanjut, dan sebaliknya apabila tidak terbukti melakukan *aggressive tax planning* maka harus mengakuinya. Maka, penulis membuat C-P-O sebagai berikut:

Tabel 1
Client-Practitioner-Owner (C-P-O)

Klien	Peneliti, akademisi
-------	---------------------

Praktisioner <i>Owner of the issue address</i>	Peneliti Para aktor yang terlibat dalam penyusunan model kebijakan, yaitu <ul style="list-style-type: none"> • aktor dari djp, aktor dari bkf • aktor dari asosiasi pengusaha, aktor dari OECD • wajib pajak (wp), konsultan pajak
---	--

Dari C-P-O tersebut dapat diuraikan *root definition* sebagai tahap selanjutnya dalam metode SSM. Adapun *root definition*-nya adalah sebagai berikut.

Tabel 2
Root Definition

Horizontal	Vertikal	Kegiatan	Keterangan
DJP	Aktivitas	Sistem yang dimiliki oleh DJP dalam menghasilkan regulasi PMK (P) melalui prosedur formal dan konvensi informal dalam penyusunan PMK BEPS 12 (Q) untuk mewujudkan transparansi perencanaan pajak dalam rangka menjaga keuangan negara (R)	RD1
BKF	Aktivitas	Sistem yang dimiliki oleh Badan Kebijakan Fiskal (BKF) dalam menghasilkan regulasi Peraturan Menteri Keuangan (PMK) (P) melalui prosedur formal dan konvensi informal dalam penyusunan PMK BEPS 12 (Q) untuk mewujudkan transparansi perencanaan pajak dalam rangka menjaga keuangan negara (R)	RD2
OECD	Aktivitas	Sistem yang dimiliki oleh OECD dalam merumuskan regulasi PMK (P) melalui pemberian masukan dan konvensi informal dalam penyusunan PMK BEPS 12 (Q) untuk mewujudkan transparansi perencanaan pajak dalam rangka menjaga keuangan negara (R)	RD3
Asosiasi Pengusaha	Aktivitas	Sistem yang dimiliki oleh Asosiasi Pengusaha dalam membantu merumuskan regulasi PMK (P) melalui pemberian masukan dan konvensi informal dalam penyusunan PMK BEPS 12 (Q) untuk mewujudkan transparansi perencanaan pajak dalam rangka menjaga keuangan negara (R)	RD4
Wajib Pajak	Aktivitas	Sistem yang dimiliki oleh wp dalam membantu merumuskan regulasi PMK (P) melalui pemberian masukan dan konvensi informal dalam penyusunan PMK BEPS 12 (Q) untuk mewujudkan transparansi perencanaan pajak dalam rangka menjaga keuangan negara (R)	RD5

Konsultan Pajak	Aktivitas	Sistem yang dimiliki oleh konsultan pajak dalam membantu merumuskan regulasi PMK (P) melalui pemberian masukan dan konvensi informal dalam penyusunan PMK BEPS 12 (Q) untuk mewujudkan transparansi perencanaan pajak dalam rangka menjaga keuangan negara (R)	RD6
-----------------	-----------	--	-----

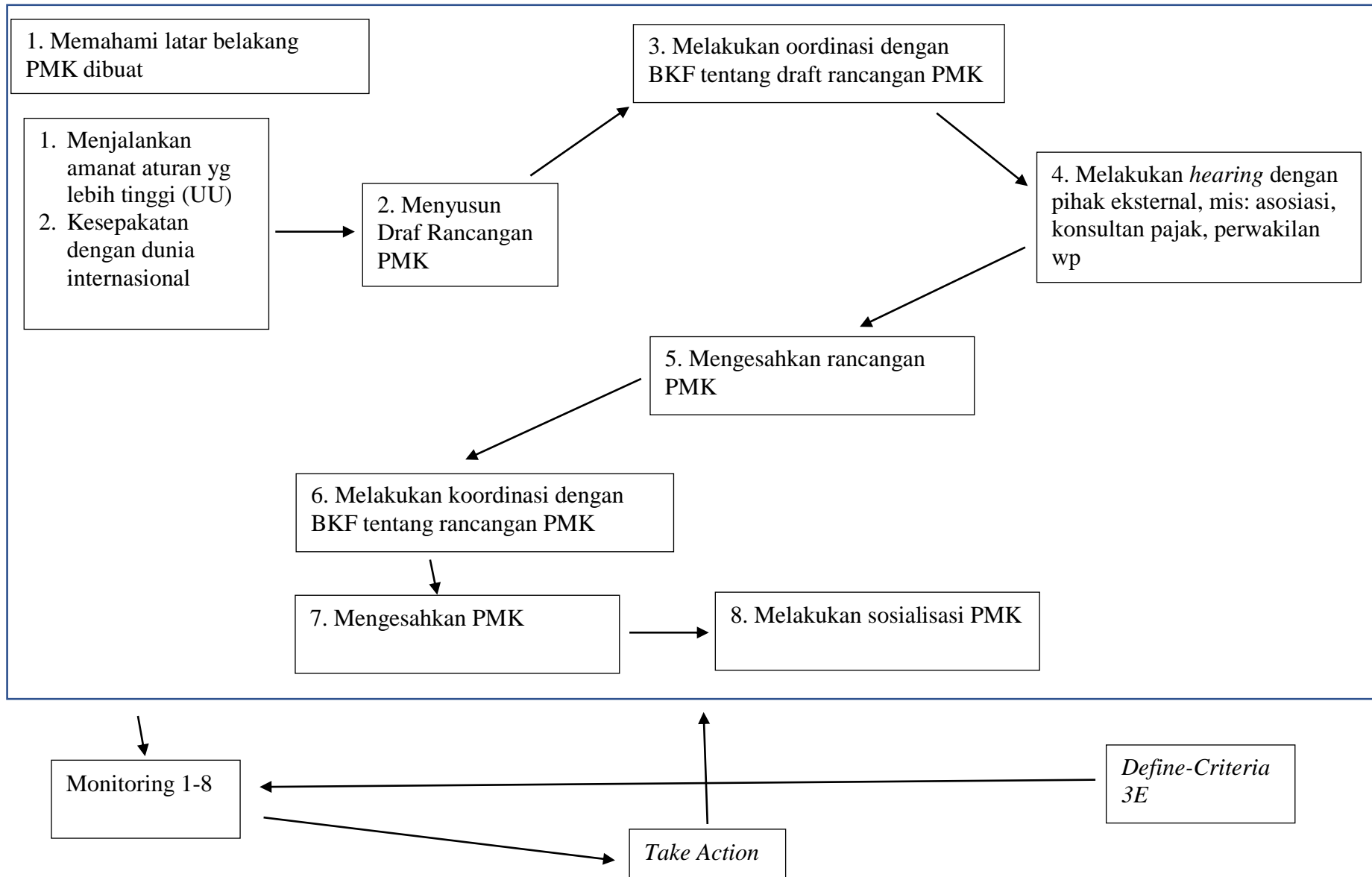
Setelah ditentukan *root definition* sebanyak enam item, langkah selanjutnya adalah menyusun CATWOE untuk masing-masing *root definition*. Namun, penulis hanya membahas salah 1 *root definition*, yaitu *Root Definition 1* (RD1).

Tabel 3
Root Definition 1

Pelanggan	DJP
Aktor	DJP, BKF, OECD, asosiasi pengusaha, wajib pajak, konsultan pajak
Transformasi	Menyusun Permenkeu BEPS 12
<i>Weltanschauung</i>	Prosedur formal dan konvensi informal sangat penting dalam penyusunan Permenkeu BEPS 12 guna mewujudkan transparansi perencanaan pajak
<i>Owner (s)</i>	DJP dan BKF
<i>Environment</i>	Pihak yang kontra dalam melaksanakan hukum formal dan konvensi informal dalam penyusunan Permenkeu BEPS 12 guna mewujudkan transparansi perencanaan pajak
<i>Efficacy</i>	Keberadaan hukum formal dan konvensi informal dalam penyusunan Permenkeu BEPS 12 guna mewujudkan transparansi perencanaan pajak
Efisiensi	Menggunakan sumber daya yang minimum
Efektif	Tersusunnya Permenkeu BEPS 12 guna mewujudkan transparansi perencanaan pajak

Dari *root definition* yang sudah ditentukan di atas, proses berikutnya masuk ke dalam tahap ke-4 dari pendekatan SSM, yaitu *systems thinking*, yang aktivitasnya adalah pembuatan konseptual model. Tidak semua konseptual model yang disusun dari enam *root definition* dibahas, hanya konseptual model dari RD1 berdasarkan Standar Operasional Prosedur nomor 00651 tentang Penyusunan Peraturan Menteri Keuangan (Standar Operasional Prosedur Penyusunan Peraturan Menteri Keuangan, 2009) serta hasil wawancara dengan analis kebijakan DJP Sukaryo (2021) berikut:

Konseptual Model RD1



Tahap ke-5 dari pendekatan SSM adalah *Comparison of Models and Real World*, yaitu membandingkan antara konseptual model yang sudah dibangun dan dunia nyata sebagaimana terlihat dalam Tabel 4.

Tabel 4
Perbandingan untuk *Root Definition 1 (RD1)*

No	Aktivitas Konseptual Model	<i>Real World</i>		Refleksi dengan Kerangka Teori
		Deskripsi Aktivitas	Tujuan Aktivitas	
1	Memahami latar belakang penyusunan PMK tentang BEPS 12	Adanya kesepakatan dengan dunia internasional dalam hal ini adanya rekomendasi OECD.	Adanya transparansi perencanaan pajak yang dilakukan wp.	Alink & von Kommer (2015) bahwa pentingnya transparansi dalam setiap tindakan wp.
2	Menyusun draf rancangan PMK	DJP membuat konsep kebijakan yang tertuang dalam PMK.	Untuk menjalankan rekomendasi yang disepakati.	Alink & von Kommer (2015) bahwa kebijakan paling tidak <i>international compabilit.y</i>
3	Melakukan koordinasi dengan BKF terkait draf rancangan PMK yang disusun DJP	Koordinasi dengan BKF tentang desain dan konsep PMK.	Agar terjadi harmonisasi serta aspek implikasinya di masyarakat.	Alink & von Kommer (2015) bahwa setiap kebijakan harus <i>feasible</i> .
4	Melakukan <i>hearing</i> dengan pihak <i>stakeholder</i> eksternal	Memberitahukan adanya draf rancangan PMK yang harus disusun.	Melihat respon pihak yang berkepentingan apakah dapat diterima dan dilaksanakan. Tahap ini paling krusial.	Alink & von Kommer (2015) bahwa setiap kebijakan harus <i>stability</i> .
5	Mengesahkan rancangan PMK	Mengesahkan draf rancangan PMK menjadi PMK setelah ada masukan berbagai pihak.	Formalitas sebuah aturan yang akan diterbitkan.	Alink & von Kommer (2015) bahwa setiap kebijakan harus <i>final incidine</i> .
6	Melakukan koordinasi dengan BKF atas naskah rancangan PMK	Melakukan koordinasi lanjutan atas progress sebuah kebijakan.	Agar naskah rancangan PMK menjadi mengerucut tentang tujuan yang ingin	Alink & von Kommer (2015) bahwa setiap kebijakan harus <i>feasible</i> .

			dicapai.	
7	Mengesahkan PMK	Formalisasi sebuah kebijakan berbentuk aturan.	Agar mengikat seluruh wp yang terlibat.	Alink & von Kommer (2015) bahwa pentingnya transparansi dalam setiap tindakan wp.
8	Melakukan sosialisasi PMK	Penyampaian sebuah kebijakan berbentuk aturan kepada seluruh wp.	Agar semua wp tahu bahwa ada aturan baru yang terbit.	Alink & von Kommer (2015) bahwa pentingnya transparansi dalam setiap tindakan wp.

4. SIMPULAN

Model kebijakan berupa Peraturan Menteri Keuangan tentang BEPS *Action 12* sangat perlu direalisasikan karena menyangkut transparansi perencanaan pajak yang dilakukan wp. Namun, penyusunannya harus berhati-hati agar tidak menimbulkan polemik di masyarakat karena masyarakat kita cenderung resisten apabila muncul kebijakan yang dirasa mengganggu *comfort zone* wp. Transparansi perencanaan pajak akan membuat wp merasa dibatasi oleh pemerintah dalam melakukan tindakan perencanaan pajaknya. Oleh sebab itu, pemerintah dalam hal ini DJP juga harus profesional dan menghindari penyalahgunaan wewenangnya. Hal ini sejalan dengan penelitian Triyanto dan Zulvina (2017) yang menyebutkan bahwa poin penting dalam membuat aturan tentang BEPS 12 adalah

- a) subjek atau pelapor kebijakan *mandatory disclosure rules*;
- b) objek pelaporan kebijakan *mandatory disclosure rules*;
- c) jangka waktu pelaporan kebijakan *mandatory disclosure rules*;
- d) sanksi apabila tidak melakukan pelaporan kebijakan *mandatory disclosure rules*.

Agar poin-poin penting tersebut terpenuhi, proses aktivitas *hearing* dengan pihak-pihak yang terlibat sangat krusial dan harus benar-benar dilakukan dengan baik dan kontinu sehingga didapatkan konsensus bersama.

DAFTAR RUJUKAN

- Alink, M., & van Kommer, V. (2015). *Handbook on tax administration (Second revised edition)* (2015th ed.). IBFD.
- Checkland, P., & Scholes, J. (1990). *Soft systems methodology in action*. Wiley.
- Clausing, K. A. (2009). Multinational firm tax avoidance and tax policy. *National Tax Journal*, 62(4), 703–725. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.17310/ntj.2009.4.06>
- Cockfield, A. (2014). Beps, and global digital taxation. *Tax Notes International*, 75(11), 933–940. Retrieved from <https://ssrn.com/abstract=2507872>.
- Cockfield, A. (2016). Introduction: The last battleground of globalization. *Globalization and Its Tax Discontents, : Tax Policy and International Investments*, Toronto: University of Toronto Press, 2016, pp. 3-17. <https://doi.org/10.3138/9781442660021-002>. <https://doi.org/10.3138/9781442660021-002>
- Darussalam, & Tobing, G. C. (2014). *Rencana Aksi base erosion profit shifting dan dampaknya terhadap peraturan pajak di Indonesia* (Issue 0714). <http://www.oecd.org/forum/what-the-beps-are-we-talking->
- De Graaf, A., De Haan, P., & De Wilde, M. (2014). Fundamental change in countries' corporate tax framework needed to properly address bEPS. *Intertax*, 42(5), 3016–3315.
- Di Tingkat ASEAN, Rasio pajak Indonesia di bawah Laos*. (2018). Worldbank. <https://databoks.katadata.co.id/datapublish/2018/11/26/di-tingkat-asean-rasio-pajak-indonesia-di-bawah-laos>
- Standar Operasional Prosedur Penyusunan Peraturan Menteri Keuangan, (2009).
- Kementerian Keuangan RI. (2021). *Laporan keuangan bagian anggaran 015 tahun 2013-2020*. [Www.Kemenkeu.Go.Id](http://www.kemenkeu.go.id).
- McLure Jr, C. E. (2005). Will the OECD Initiative on harmful tax competition help developing and transition countries? *Bulletin for International Taxation*, 59(3), 90–98.
- OECD. (2013). Action plan on base erosion and profit shifting. In *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting* (Vol. 9789264202). <https://doi.org/10.1787/9789264202719-en>
- OECD. (2016). Mandatory Disclosure Rules, Action 12 - 2015 Final report. In *Mandatory Disclosure Rules, Action 12 - 2015 Final Report*. <https://doi.org/10.1787/9789264261600-ko>
- Sukaryo. (2021). *Hasil wawancara BEPS 12*.
- Triyanto, H. U., & Zulvina, S. (2017). Analisis perumusan kebijakan *mandatory disclosure rules* sebagai alternatif dalam mengatasi praktik penghindaran pajak di Indonesia. *Jurnal Pajak Indonesia*, 1(1), 1–10.