

Base Erosion and Profit Shifting (BEPS): Aktivitas Ekonomi Global dan Peran OECD

Oleh Rakhmindyarto, Peneliti Badan Kebijakan Fiskal Kementerian Keuangan RI

Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) adalah strategi perencanaan pajak (*tax planning*) yang memanfaatkan gap dan kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan perpajakan domestik untuk "menghilangkan" keuntungan atau mengalihkan keuntungan tersebut ke negara lain yang memiliki tarif pajak yang rendah atau bahkan bebas pajak. Tujuan akhirnya adalah agar perusahaan tidak perlu membayar pajak atau pajak yang dibayar nilainya sangat kecil terhadap pendapatan perusahaan secara keseluruhan (OECD, 2013).

Isu BEPS mengemuka seiring dengan kemajuan teknologi dan informasi terutama arus globalisasi dan digitalisasi ekonomi yang mengubah struktur perusahaan-perusahaan global dari perusahaan berbasis satu negara menjadi perusahaan berbasis internasional. Terjadinya BEPS disebabkan peraturan perpajakan yang ada di negara-negara di dunia tidak berkembang secepat dan seiring dengan kemajuan teknologi informasi dan globalisasi. Transaksi dan interaksi bisnis lintas batas negara secara bersamaan memungkinkan terjadinya interaksi regulasi perpajakan antarnegara. Celaknya, ketidaksiapan negara-negara dalam mengantisipasi perkembangan bisnis lintas batas menyebabkan terjadinya bias dan *loop hole* dalam aturan pengenaan pajak, sehingga menyebabkan terjadinya peluang BEPS yang dimanfaatkan oleh perusahaan-perusahaan multinasional (*Multi-National Enterprises* sering disingkat MNEs) untuk tidak membayar pajak atau membayar pajak namun dalam jumlah yang teramat kecil.

Globalisasi dan Perubahan Struktur Perusahaan Multinasional

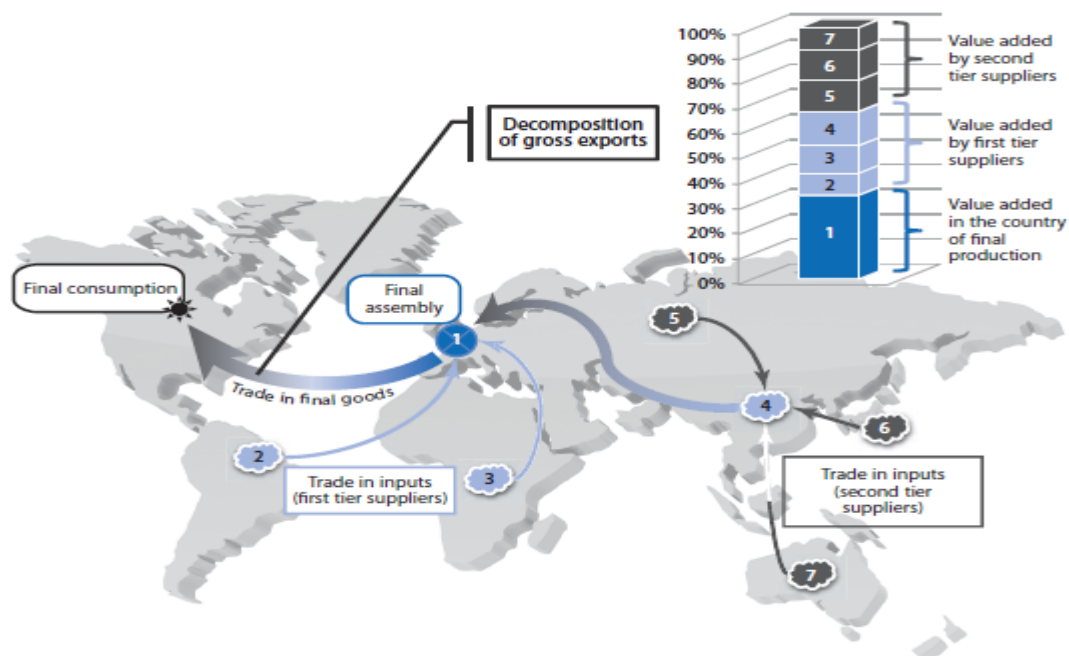
Terjadinya arus globalisasi di hampir semua aspek kehidupan telah mempengaruhi sikap dan paradigma manusia, termasuk dalam bidang ekonomi. Walaupun globalisasi bukanlah barang baru, namun terjadinya integrasi ekonomi global telah meningkat dengan pesat akhir-akhir ini. Salah satu produk ekonomi global yang sangat signifikan adalah munculnya perusahaan multinasional atau MNEs. MNEs adalah perusahaan atau korporasi yang memiliki tempat usaha di banyak negara, dan memiliki atau memanfaatkan apa yang disebut dengan rantai nilai global atau *Global Value Chains* (GVCs).

Arus aktivitas ekonomi global yang ditandai dengan perpindahan modal dan tenaga kerja antarnegara, perpindahan lokasi usaha dari negara yang *high cost* ke negara yang *low cost*, terjadinya kesepakatan perdagangan bebas antarnegara, perkembangan teknologi dan komunikasi, semakin pentingnya manajemen resiko dan pengembangan serta perlindungan *intellectual property*, telah memberikan dampak yang signifikan terhadap perubahan struktur dan manajemen MNEs. Perubahan struktur dan manajemen MNEs tersebut ditandai dengan beralihnya basis perusahaan dari yang semula berbasis satu negara ke model perusahaan global dengan manajemen organisasi dan *supply chains* yang berpusat pada level regional atau internasional. Selain itu, perkembangan produk-

produk digital telah mengakibatkan dimungkinkannya perusahaan menempatkan lokasi usahanya jauh dengan lokasi tempat pembeli berada.

Globalisasi telah menciptakan kondisi yang memungkinkan aktivitas produksi dan operasional perusahaan terus berkembang. Perkembangan strategi perusahaan mengarah pada satu tujuan utama yaitu untuk memaksimalkan keuntungan dan meminimalkan biaya dan pengeluaran, termasuk pengeluaran pajak. Pada saat yang sama, perkembangan peraturan perpajakan yang mengenakan pajak terhadap keuntungan perusahaan global tidak banyak mengalami perubahan. Hal ini menimbulkan pertanyaan besar kepada pelaku pemerintahan di dunia, yakni apakah peraturan perpajakan baik domestik maupun internasional dapat berjalan mengimbangi kecepatan perkembangan globalisasi dan digitalisasi ekonomi perusahaan-perusahaan multinasional?

Gambaran Praktik Bisnis Global



Sumber: OECD (2012), Global Value Chains: OECD Work on Measuring Trade in Value-Added and Beyond, International Working Document, Statistics Directorate, OECD, Paris.

Praktik Umum BEPS

Praktik-praktik yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan multinasional melalui strategi BEPS sangat merugikan dan tidak dapat dibiarkan untuk terus berlanjut. Hal ini dikarenakan faktor-faktor sebagai berikut.

1. Mendistorsi persaingan.

Dengan melakukan praktik BEPS, perusahaan yang melakukan operasi usahanya secara multinasional diuntungkan dengan keunggulan kompetitif karena peluang BEPS tersebut, dibanding dengan perusahaan yang beroperasi di tingkat domestik;

2. Menyebabkan inefisiensi alokasi sumber daya dengan mendistorsi keputusan investasi terhadap usaha yang memiliki *return* sebelum pajak yang rendah, tetapi memiliki *return* setelah pajak yang tinggi.

3. Masalah keadilan.

Praktik BEPS akan men-*discourage* wajib pajak untuk tidak mematuhi kewajiban perpajakannya saat mereka melihat adanya perusahaan multinasional yang tidak patuh atau menghindari kewajiban perpajakannya.

Perusahaan-perusahaan menerapkan strategi BEPS dengan memanfaatkan berbagai kombinasi kebijakan dan sistem peraturan perpajakan di suatu negara. Secara prinsip, pajak terhadap perusahaan dikenakan di tingkat domestik masing-masing negara. Terjadinya interaksi sistem perpajakan antarnegara mengakibatkan pendapatan dapat dikenakan pajak oleh lebih dari satu yurisdiksi, sehingga mengakibatkan pajak berganda. Sebaliknya, hal ini juga dapat mengakibatkan pendapatan tidak dikenakan pajak sama sekali. Apabila menghadapi permasalahan pajak berganda, perusahaan mendesak kerjasama bilateral dan multilateral antarnegara untuk mengatasi permasalahan tersebut. Tetapi pada saat yang sama, apabila mereka menemui kelemahan peraturan yang menguntungkan mereka, perusahaan akan mengeksploitasinya sehingga pendapatan yang diperoleh tidak dikenakan pajak di manapun (*untaxed*).

BEPS terjadi dengan melibatkan peraturan dan sistem perpajakan dari negara yang berbeda, sehingga aksi untuk mengatasi masalah ini tidak dapat dilakukan oleh sebuah negara secara individual. Harus ada sebuah pendekatan yang terkoordinasi secara internasional untuk memfasilitasi dan memperkuat tindakan di dalam negeri dalam melindungi *tax base* dan memberikan solusi global yang komprehensif. Tindakan yang sepihak dan tidak terkoordinasi hanya akan mengakibatkan dampak negatif terhadap bisnis, investasi, pertumbuhan dan lapangan kerja secara global. Dalam hal ini, OECD telah memberikan kontribusi signifikan dengan membuat laporan berisi Rencana Aksi BEPS untuk mengatasi masalah ini dan merupakan bagian dari upaya untuk memastikan terbentuknya arsitektur pajak global yang adil.

Prinsip Dasar Perpajakan dan Peluang Praktik BEPS

Pada dasarnya, prinsip perpajakan terhadap aktivitas lintas batas (*cross-border activities*) ditetapkan berdasarkan Undang-Undang Perpajakan dalam negeri, perjanjian kerjasama penghindaran pajak berganda (*double tax treaties*), dan instrumen perjanjian kerjasama perpajakan internasional lainnya, seperti yang diterapkan oleh Uni Eropa.

Pada dasarnya pajak dikenakan di daerah pabean atau wilayah teritorial sebuah negara, kecuali ditentukan lain oleh perjanjian kerjasama perpajakan antarnegara. Secara umum, sistem perpajakan dibagi ke dalam dua bagian besar, yaitu sistem perpajakan internasional dan sistem perpajakan teritorial. Sistem perpajakan internasional menganut azas bahwa pajak dikenakan terhadap penduduk suatu negara, tidak mempedulikan dari mana sumber penghasilannya berasal (apakah berasal dari dalam negeri atau luar negeri), dan juga dikenakan kepada bukan penduduk namun memperoleh penghasilan di dalam teritorial negara tersebut. Di pihak lain, sistem perpajakan teritorial menganut azas bahwa pajak dikenakan terhadap penduduk dan bukan penduduk yang memiliki sumber

penghasilan di dalam teritorial sebuah negara. Sebagian besar negara di dunia memberlakukan kedua sistem tersebut namun tidak ada yang murni dalam pelaksanaannya.

Sejak tahun 1920-an, terjadinya interaksi global sistem perpajakan dalam negeri telah menyebabkan tumpang tindih dalam pelaksanaan hak-hak perpajakan yang pada gilirannya dapat menyebabkan terjadinya pengenaan pajak berganda. Pergesekan peraturan perpajakan global telah dicoba untuk diatasi melalui cara-cara yang tetap menghormati hak dan kedaulatan negara, tetapi tidak dapat menghilangkan kesenjangan yang terjadi. Negara-negara di seantero dunia telah lama bekerja sama dan berkomitmen untuk menghilangkan pajak berganda tersebut.

Dunia internasional juga telah berusaha untuk meminimalkan distorsi perdagangan dan hambatan untuk pertumbuhan ekonomi yang berkelanjutan, dan pada saat yang sama menegaskan hak kedaulatan mereka untuk membangun peraturan pajak mereka sendiri. Namun ada kesenjangan dan friksi di antara sistem pajak negara yang berbeda yang tidak diperhitungkan dalam merancang standar yang ada. Ada negara-negara yang menerapkan tarif pajaknya secara normal, di sisi lain ternyata ada juga negara-negara yang menerapkan aturan pajak sangat rendah bahkan tidak menerapkan pajak sama sekali. Dalam situasi seperti ini, aktivitas ekonomi global mengharuskan negara-negara untuk bekerja sama dan berkoordinasi dalam mengatasi masalah pajak agar mampu melindungi kedaulatan pajak mereka sekaligus menciptakan situasi dan kondisi bahwa perusahaan harus membayar pajaknya secara adil.

Aturan kerjasama penghindaran pajak berganda antar negara menggunakan konsep *permanent establishment* dalam mengenakan pajak sebagai dasar apakah negara dalam perjanjian tersebut berhak untuk mengenakan pajak terhadap bukan wajib pajak nonpenduduk (*nonresident taxpayer*). Namun, beberapa kategori keuntungan atau penghasilan dapat dikenakan pajak di suatu negara walaupun tidak ada wajib pajaknya. Hal ini dapat terjadi seperti pada:

- 1) Penghasilan dari harta tidak bergerak, yang dalam sebagian *treaty* dikenakan pajak di lokasi properti tersebut berada;
- 2) Penghasilan atau keuntungan yang diperoleh dari pembayaran tertentu seperti dividen, bunga, royalti atau *technical fee*;
- 3) Premi asuransi;
- 4) Penghasilan atau keuntungan dari jasa-jasa tertentu.

Meskipun demikian, prinsip dan konsep *permanent establishment* kini mendapat tantangan yang besar dengan perkembangan aktivitas ekonomi digital. Konsep *permanent resident* yang telah diakui, dijalankan tidak hanya berdasarkan keberadaan fisik pemilik penghasilan (penduduk), tetapi juga berdasarkan situasi dimana bukan penduduk memiliki keuntungan bisnis di negara tersebut melalui agen atau pihak ketiga. Saat ini dengan perkembangan teknologi digital, sangat dimungkinkan penduduk melakukan aktivitas ekonomi dengan pembeli di negara lain tanpa kehadiran di negara tersebut (karena dilakukan via *internet*). Di era ketika pembayar pajak *nonresident* dapat menggerus

penghasilan dari pelanggan yang berlokasi di negara lain, muncul pertanyaan bagaimana menciptakan peraturan untuk dapat mengenakan pajak terhadap pelaku bisnis tersebut, untuk menghindari kemungkinan penghasilan tersebut dapat lolos dari pajak di berbagai negara.

Rencana Aksi BEPS

Mengatasi masalah BEPS memerlukan pendekatan dan strategi yang tepat, yang dapat digunakan oleh negara-negara untuk membentuk sistem pajak yang adil, efektif dan efisien. Karena strategi BEPS sering mengandalkan interaksi sistem perpajakan di negara yang berbeda, pendekatan tersebut harus dapat mengatasi kesenjangan dan friksi yang timbul dari perbedaan antarsistem ini. Beberapa model pendekatan seperti pada Pedoman *Transfer Pricing* OECD dan *OECD Model Tax Convention*, akan menghasilkan perubahan yang cukup efektif. Pendekatan lainnya dapat dilakukan oleh negara melalui peraturan domestik, perjanjian bilateral, atau instrumen kerja sama multilateral.

Seiring dengan berjalannya waktu, peraturan perpajakan yang ada pada saat ini ternyata menyimpan berbagai kelemahan yang menciptakan peluang bagi terjadinya praktik BEPS. BEPS terjadi ketika interaksi aturan pajak yang berbeda antarnegara menyebabkan terjadinya pengenaan pajak berganda atau rendahnya pengenaan pajak atau bahkan tidak terkenanya pajak sama sekali. Dengan kondisi seperti ini, perusahaan-perusahaan berusaha menghindari pajak dengan melakukan praktik pengalihan keuntungan ke negara-negara yang tarif pajaknya rendah atau tidak ada pajaknya. Dengan kata lain, ada kekhawatiran di kalangan masyarakat internasional bahwa kalau dibiarkan, akan terjadi situasi di mana perusahaan multinasional tidak akan pernah membayar pajak di seluruh dunia.

Tantangan bagi kebijakan peraturan perpajakan internasional juga adalah penyebaran ekonomi digital. Ekonomi digital ditandai dengan ketergantungan terhadap aset tidak berwujud, penggunaan data secara masif (terutama data personal), dan sulitnya menentukan yurisdiksi di mana tempat penciptaan nilai barang atau jasa terjadi. Hal ini menimbulkan pertanyaan mendasar tentang bagaimana perusahaan-perusahaan dalam ekonomi digital menambah nilai barang dan jasa dan membuat keuntungan. Pendekatan yang efektif dan terkoordinasi secara internasional diperlukan dalam rangka mencegah terjadinya praktik BEPS secara berkelanjutan.

Dalam pertemuan di Moscow tanggal 19-20 Juli 2013, para Menteri Keuangan dan Gubernur Bank Sentral yang tergabung dalam negara-negara anggota Forum G-20 menyepakati pentingnya pembayaran pajak yang *fair* dalam konteks kesinambungan fiskal, pertumbuhan ekonomi dan pembangunan. Oleh karena itu, aksi penghindaran pajak secara agresif harus diatasi. Dalam hal ini G-20 menyambut baik Rencana Aksi BEPS yang telah disusun oleh OECD dan mendorong keterlibatan semua negara anggotanya untuk berperan aktif dalam menindaklanjuti rencana aksi tersebut melalui *BEPS Project* yang digagas OECD. Secara prinsip, keuntungan yang diperoleh perusahaan haruslah dibayar pajaknya, dengan tetap menjaga performa *profit driver*-nya dan mempertimbangkan kedaulatan masing-masing negara.

Secara umum rencana aksi BEPS membahas 4 (empat) prinsip utama, yaitu:

1. Membangun koherensi pajak penghasilan perusahaan secara internasional melalui harmonisasi tarif pajak yang berbeda, memperkuat regulasi atas perusahaan asing yang diawasi (*controlled foreign companies/CFC*), membatasi pemotongan pembiayaan dan melawan praktik-praktik perpajakan yang merugikan secara lebih efektif;
2. Mengembalikan manfaat dan efek yang penuh atas penerapan standar perpajakan internasional, termasuk mencegah penyalahgunaan perjanjian dan menghindari pemalsuan status *Permanent Establishment (PE)*, memperbaiki regulasi mengenai *transfer pricing* atas barang tak berwujud, risiko dan area yang berisiko tinggi lainnya;
3. Menjamin transparansi sejalan dengan upaya mempromosikan peningkatan kepastian hukum dan prediktabilitas;
4. Adanya keinginan untuk mempercepat proses implementasi rencana aksi BEPS beserta langkah-langkah yang akan diambil.

Implementasi rencana aksi BEPS akan mengakibatkan terjadinya perubahan yang signifikan di dalam regulasi perpajakan internasional sejak tahun 1920, seperti:

1. Peraturan perpajakan internasional akan dikembangkan untuk mengatasi kesenjangan sistem perpajakan antarnegara yang berbeda, namun tetap menghormati kedaulatan setiap negara untuk merancang aturan perpajakannya sendiri;
2. Peraturan perjanjian pajak dan *transfer pricing* yang berlaku saat ini akan ditinjau ulang untuk memperbaiki kekurangan yang ada dan untuk menyelaraskannya dengan substansi dan penciptaan nilai;
3. Iklim yang lebih transparan akan diciptakan melalui pelaporan oleh perusahaan-perusahaan multinasional (MNEs) kepada pemerintah atas alokasi keuntungan perusahaan mereka di seluruh dunia;
4. Semua rencana aksi BEPS ini diharapkan dapat diimplementasikan dalam kurun waktu 18 sampai dengan 24 bulan mendatang.

Implikasi Penerapan Rencana Aksi BEPS

Diluncurkannya Rencana Aksi BEPS merupakan langkah maju dalam sejarah kerja sama perpajakan internasional. Dalam pelaksanaannya, dibutuhkan kerangka kerja berbasis konsensus untuk memastikan bahwa rencana aksi tersebut dapat berjalan efektif dan efisien, dengan mempertimbangkan perspektif negara-negara berkembang, bisnis dan masyarakat internasional secara luas.

Agar tujuan dan sasaran rencana aksi BEPS dapat tercapai, diperlukan proses yang inklusif dan komprehensif dengan melibatkan seluruh pemangku kepentingan yang terkait. Proses tersebut harus dapat memfasilitasi peran serta yang lebih besar dari negara-negara di luar anggota OECD. Dengan dukungan dan keterlibatan dari organisasi forum G-20, OECD selanjutnya akan meluncurkan BEPS

Project dengan rencana melibatkan anggota-anggota G-20 yang bukan anggota OECD, dengan hak dan suara yang sama dengan negara-negara anggota OECD. Negara-negara lain yang bukan anggota Forum G-20 dan bukan anggota OECD diharapkan dapat juga diundang untuk berpartisipasi secara *ad-hoc*.

Keterlibatan negara-negara berkembang dalam mengatasi isu BEPS sangat diperlukan mengingat negara berkembang juga menghadapi masalah BEPS, walaupun dengan derajat permasalahan yang berbeda-beda tergantung dari peraturan perundang-undangan negara yang bersangkutan. Perserikatan Bangsa-Bangsa (PBB) telah berperan aktif dalam pelaksanaan rencana aksi BEPS dan akan memberikan masukan-masukan yang kritis terutama berkaitan dengan permasalahan BEPS yang dihadapi oleh negara-negara berkembang. *The Task Force on Tax and Development* (TFTD) dan *the OECD Global Relations Programme* akan menjadi media untuk mendiskusikan permasalahan BEPS di negara-negara berkembang. Dengan keterlibatan aktif negara-negara berkembang, diharapkan penerapan rencana BEPS akan menjadi semakin mudah sehingga jalan untuk mengatasi permasalahan BEPS di dunia internasional menjadi semakin lapang.

Penutup

BEPS ternyata bukanlah persoalan yang sederhana. Kompleksitas permasalahannya bukan hanya karena melibatkan pergesekan peraturan perpajakan di yurisdiksi negara-negara yang berbeda, namun juga karena adanya faktor tarik-menarik kepentingan antara negara dan bisnis itu sendiri. Oleh karena itu, untuk dapat mengatasi permasalahan BEPS tidak dapat diselesaikan oleh sebuah negara secara sepihak, tetapi mutlak diperlukan kerjasama dan keterlibatan seluruh *stakeholder* global.

OECD telah memainkan peranan yang signifikan dengan meluncurkan *Action Plan on BEPS*. Gayung pun bersambut karena negara-negara anggota Forum G-20 mendukung penuh rencana tersebut dan meminta negara-negara anggotanya untuk terlibat secara aktif dalam pelaksanaannya. Tindak lanjut yang sangat penting untuk dilakukan adalah dengan melibatkan negara-negara nonanggota OECD dan nonanggota G-20, terutama negara-negara berkembang. Kerjasama internasional dalam mengatasi BEPS hendaknya dilakukan dengan mempertimbangkan dan menghormati kedaulatan negara sehingga tercipta sebuah kesepakatan perpajakan internasional yang *fair* dan pada saat yang sama tetap menjaga iklim investasi, kinerja perusahaan MNEs dan pertumbuhan ekonomi negara berkembang.

*) Tulisan ini merupakan pendapat pribadi penulis dan bukan cerminan sikap instansi dimana penulis bekerja.