

SKRIPSI

MEMAHAMI KEPASTIAN HUKUM PMK NOMOR 136 TAHUN 2024 MENGACU PILAR 2 OECD



POLITEKNIK NEGERI BALI

NAMA : NI PUTU AYU DIAH RATNA DEWI
NIM : 2115654078

**PROGRAM STUDI SARJANA TERAPAN AKUNTANSI PERPAJAKAN
JURUSAN AKUNTANSI
POLITEKNIK NEGERI BALI
2025**

MEMAHAMI KEPASTIAN HUKUM PMK NOMOR 136 TAHUN 2024

MENGACU PILAR 2 OECD

Ni Putu Ayu Diah Ratna Dewi

2115654078

(Program Studi Sarjana Terapan Akuntansi Perpajakan, Politeknik Negeri Bali)

ABSTRAK

Pesatnya perkembangan ekonomi digital telah mendorong munculnya strategi penghindaran pajak melalui penggerusan basis pajak (*Base erosion*) dan penggeseran laba (*profit shifting*) ke yurisdiksi pajak rendah atau *tax haven*. Fenomena persaingan global mendorong banyak negara untuk saling berlomba menurunkan tarif Pajak Penghasilan (PPh) badan, yang dikenal dengan istilah *race to the bottom*. Hal ini mendapat respons lebih lanjut untuk mengembangkan *Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Project* oleh *Organisation For Economic Co-operation and Development (OECD)*. Panduan kebijakan berujung penerapan dua pilar utama, yakni Pilar 1 yang lebih dikenal sebagai kriteria tambahan *Permananet Establishment (PE)* dan Pilar 2 terkait *Global Minimum Tax (GMT)*. Otoritas pajak Indonesia mengharmonisasikan kebijakan domestik dengan standar internasional melalui penerbitan PMK Nomor 136 Tahun 2024 untuk implementasi Pilar 2. Penelitian ini bertujuan untuk memahami apakah PMK tersebut telah memenuhi prinsip kepastian hukum (*certainty*), mengacu pada *the four maxims of taxation*. Dalam konteks GMT, prinsip kepastian hukum mencakup kejelasan bagi pelaku usaha mengenai siapa yang menjadi subjek pajak, apa saja yang menjadi objek pajak, serta besaran tarif pajak yang diterapkan. Penelitian ini menggunakan paradigma kualitatif, yang berpijak pada pandangan bahwa setiap individu memiliki cara pandang dan interpretasi yang berbeda-beda terhadap realitas sosial. Paradigma ini menekankan bahwa realitas bukanlah sesuatu yang tunggal dan objektif, melainkan dibentuk melalui pengalaman subjektif, konteks sosial, serta interaksi antar individu. Secara epistemologi, peran peneliti adalah menjadi instrumen utama dalam penelitian melalui refleksi atas interpretasi subjektif terhadap kebijakan PMK Nomor 136 Tahun 2024 sebagai objek penelitian.

Kata Kunci: *Kepastian Hukum, Basis Pajak dan Pergeseran Laba, Pajak Minimum Global, PMK Nomor 136 Tahun 2024*

UNDERSTANDING THE LEGAL CERTAINTY OF THE PMK 136/2024 WITH REFERENCE TO OECD PILLAR 2

Ni Putu Ayu Diah Ratna Dewi
2115654078

(Program Studi Sarjana Terapan Akuntansi Perpajakan, Politeknik Negeri Bali)

ABSTRACT

The rapid development of the digital economy has driven the emergence of tax avoidance strategies through base erosion and profit shifting to low-tax jurisdictions or tax havens. The phenomenon of global competition has encouraged many countries to compete in lowering corporate income tax rates, which is known as the race to the bottom. This has received further response through the development of the Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) project by the Organisation For Economic Co-operation and Development (OECD). The policy guidelines aim to implement two main pillars: Pillar One, more widely known as the additional criteria for Permanent Establishment (PE), and Pillar Two, which is related to the Global Minimum Tax (GMT). The Indonesian tax authority harmonizes domestic policy with international standards through the issuance of PMK 136/2024 for the implementation of Pillar Two. This study aims to understand whether the regulation fulfills the principle of legal certainty, as outlined in the four maxims of taxation. In the context of the Global Minimum Tax (GMT), the principle of legal certainty includes clarity for business actors regarding who is the tax subject, what constitutes the tax object, and the applicable tax rate. This study adopts a qualitative paradigm, which is based on the view that each individual has a different perspective and interpretation of social reality. This paradigm emphasizes that reality is not singular and objective, but is shaped through subjective experiences, social context, and interactions among individuals. Epistemologically, the role of the researcher is to serve as the primary instrument in the study, reflecting on subjective interpretations of PMK 136/2024, which becomes the object of research.

Keywords: *Certainty, Base Erosion and Profit Shifting, Global Minimum Tax, PMK Nomor 136 Tahun 2024*

DAFTAR ISI

Halaman Sampul Depan.....	i
Abstrak.....	ii
<i>Abstract</i>	iii
Halaman Persyarat Gelar Sarjana Terapan.....	iv
Halaman Surat Pernyataan Orisinalitas Karya Ilmiah	v
Halaman Persetujuan Usulan Proposal Penelitian	vi
Halaman Penetapan Kelulusan.....	vii
Kata Pengantar	viii
Daftar Isi	xii
Daftar Tabel	xiii
Daftar Gambar	xiv
Daftar Lampiran	xv
BAB I PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Rumusan Masalah	5
C. Batasan Masalah.....	6
D. Tujuan dan Manfaat Penelitian	7
BAB II KAJIAN PUSTAKA	11
A. <i>Certainty Theory</i> (Kepastian Hukum).....	11
B. <i>Lex Specialis Derogat Legi Generali</i>	12
C. Penelitian yang Relevan.....	15
D. Alur Pikir.....	17
BAB III METODE PENELITIAN	18
A. Jenis Penelitian.....	18
B. Lokasi/Tempat dan Waktu Penelitian.....	19
C. Teknik dan Instrumen Pengumpulan Data	20
D. Keabsahan Data.....	23
E. Analisis Data	24
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	27
A. Hasil Penelitian	27
B. Pembahasan.....	42
C. Keterbatasan Penelitian.....	48
BAB V PENUTUP.....	51
A. Simpulan	51
B. Implikasi.....	52
C. Saran.....	53
DAFTAR PUSTAKA.....	53
LAMPIRAN-LAMPIRAN	60

DAFTAR TABEL

Tabel 3.1 Partisipan Penelitian	22
Tabel 4. 1 Analisis Konten Kartika Putri Kumalasari	34
Tabel 4. 2 Analisis Konten Gunadi	35
Tabel 4. 3 Analisis Konten Melani Dewi Astuti	37
Tabel 4. 4 Analisis Konten Chintya Pramasanti	38
Tabel 4. 5 Analisis Konten B Bawono Kristiaji	39
Tabel 4. 6 Analisis Konten Siddhi Widyaprathama	40



DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Alur Pikir Kepastian Hukum (<i>Certainty</i>)	17
Gambar 3.1 Teknik Analisis Data.....	26



DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1. Analisis Konten Kartika Putri Kumalasari	61
Lampiran 2. Analisis Konten B Bawono Kristiaji	62
Lampiran 3. Analisis Konten Melani Dewi Astuti	63
Lampiran 4. Analisis Konten Siddhi Widyapradhama	64
Lampiran 5. Analisis Konten Chintya Prasanti	73
Lampiran 6. Analisis Konten Gunadi	76



BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Perkembangan ekonomi luar biasa pesat seiring dengan perkembangan transaksi digital. Muncul strategi penghindaran pajak dengan cara penggerusan basis pajak (*base erosion*) melalui penggeseran laba perusahaan (*profit shifting*) ke yurisdiksi yang mengenakan pajak rendah atau bahkan tidak ada pemajakan sama sekali (*tax haven*) (Tambunan, 2021). Fenomena yang dapat dicermati adalah penggunaan *Special Purpose Company* (SPC) atau “*dummy company*” oleh perusahaan multinasional untuk melakukan pergeseran laba (*profit shifting*) (OECD, 2015). SPC bertujuan menampung pembayaran dari perusahaan-perusahaan yang terhubung melalui hubungan kepemilikan langsung maupun tidak langsung di yurisdiksi lain. Melalui mekanisme ini, perusahaan di Indonesia melakukan pembayaran royalti, bunga, atau *management fee* kepada SPC di luar negeri yang menyebabkan laba kena pajak di Indonesia menurun. Praktik tersebut pada akhirnya mengurangi beban pajak di Indonesia (Wu, 2018), sementara laba terkonsolidasi grup multinasional secara global tetap optimal karena SPC tidak dikenai pajak di negara berdomisilinya. Setiap negara akhirnya berlomba-lomba untuk menurunkan tarif Pajak Penghasilan (PPh) badan untuk menarik investasi. Fenomena tersebut menjadi perhatian dari tahun-tahun sebelumnya yaitu *race to the bottom* (Tatham & Bauer, 2021; Titus, 2022). Hal tersebut membuat banyak negara

berkembang kehilangan sumber pendapatan dari pajak karena tidak dapat mengimbangi negara maju untuk menurunkan tarif pajaknya.

Menteri-menteri keuangan dari negara anggota G-20 bersinergi untuk mengembangkan *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) *Project*. Pada Tahun 2015, BEPS *Project* mengeluarkan 15 rencana aksi (OECD, 2013) untuk mengatasi penggerusan basis pajak dan pengalihan laba. Salah satunya BEPS aksi 1 terkait dengan ekonomi digital, tetapi rekomendasinya di pandang belum cukup untuk mengatasi isu tersebut. *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD) memberikan panduan kepada negara-negara untuk mengantisipasi perkembangan ekonomi digital, salah satunya adalah *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy* pada tahun 2015 (OECD, 2015). OECD melanjutkan panduan kebijakan dengan penerapan Pilar 1 yang lebih dikenal sebagai kriteria tambahan dalam menentukan *Permanent Establishment* (PE) (Darmayasa & Partika, 2021) dan Pilar 2 terkait *Global Minimum Tax* (GMT) (OECD, 2021, 2023). Menyambut panduan dari OECD, otoritas pajak di Indonesia akan melakukan harmonisasi hukum pajak pada tahun 2022, dan pada tahun 2025 menyiapkan kebijakan untuk implementasi Pilar 2, yang disajikan dalam *economic and taxation Outlook 2025* oleh Institut Akuntan Indonesia (IAI) pada awal tahun 2025. Harmonisasi hukum pajak dan persiapan implementasi Pilar 2 bertujuan meningkatkan hak pemajakan, khususnya hak untuk memahami pajak atas digital ekonomi. Berdasarkan penelitian sebelumnya, penelitian yang mendominasi penggunaan *model rules* OECD

lebih menekankan aspek pemajakan negara domisili (Ponomareva, 2022). Indonesia membutuhkan konsep perpajakan yang dapat meningkatkan hak pemajakan dari perspektif negara sumber, mengacu pada *the four maxims of taxation* (Cahyadi et al., 2023; Hakam et al., 2024; Hamilton-Hart & Schulze, 2016)

Direktorat Jendral Pajak (DJP) merespons pesatnya perkembangan ekonomi digital melalui reformasi kebijakan untuk meningkatkan hak pemajakan dalam kerangka kebijakan yang adil, baik dari perspektif negara sumber maupun negara domisili. Reformasi kebijakan otoritas pajak yang akan berlaku pada tahun 2025 akan terdiri atas perubahan regulasi dalam rangka persiapan implementasi Pilar 2 (Cahyadi et al., 2023). Pada akhir tahun 2024, DJP mengeluarkan kebijakan terkait Penerapan “Pajak Minimum Global Berdasarkan Perjanjian Internasional”, sebagai tindak lanjut dari OECD Pilar 2. Terbitlah Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 136 Tahun 2024 merupakan bagian dari model kepastian hukum atas implementasi Pilar 2. Kirchler mengembangkan model kepatuhan pajak yang telah disesuaikan dengan kebijakan domestik (Darmayasa et al., 2024; Darmayasa & Hardika, 2024; Hikmah et al., 2023). Pada dasarnya, Pemerintah Indonesia telah memulai inisiasi untuk membentuk legislasi terkait dengan penerapan pajak minimum global sejak tahun 2021. Inisiasi dimulai ketika pemerintah mengusulkan *Alternative Minimum Tax* (AMT) di dalam Rancangan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum Perpajakan

(UU KUP). Namun, dalam pembahasan antara pemerintah dan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) berujung dengan dihapuskannya.

Ketika substansi pajak penghasilan minimum dihapus, pemerintah tetap menyiapkan lingkungan peraturan terkait GMT yang termuat pada Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Sebagai tindak lanjut dari ketentuan tersebut, pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 55 Tahun 2022 pada akhir tahun 2022 merupakan aturan pelaksana dari UU HPP (Indonesia, 2022). Selanjutnya, guna mengatur lebih lanjut teknis pelaksanaan ketentuan GMT, Pemerintah menerbitkan PMK Nomor 136 Tahun 2024 sebagai regulasi turunan dari PP Nomor 55 Tahun 2022. Dalam hal ini, asas *lex specialis derogat legi generali* yang dapat memfasilitasi penanganan prinsip *certainty* (Sachdeva, 2021). PMK Nomor 136 Tahun 2024 sebagai peraturan yang bersifat lebih khusus dan teknis memiliki kekuatan mengesampingkan ketentuan yang lebih umum dalam PP Nomor 55 Tahun 2022 atau UU HPP, sejauh mengatur substansi yang sama. Dengan demikian, PMK Nomor 136 Tahun 2024 menjadi landasan implementasi kebijakan secara teknis di Indonesia. Kebijakan ditetapkan untuk memastikan prinsip *certainty* sehingga memberikan kekuatan hukum.

Prinsip kepastian hukum merupakan dua hal yang saling berkaitan. Hukum ada karena adanya kepastian dan kepastian juga membuat hukum semakin taat (Neltje & Panjiyoga, 2023). Secara normatif, kepastian hukum adalah sebuah tatanan hukum yang dibuat secara jelas dan pasti sehingga

dapat mencegah terjadinya ambiguitas (Hidayat et al., 2024). Gagalnya kepastian hukum di Indonesia diakibatkan belum memiliki ketentuan yang jelas. Kenyataannya terdapat reformasi pajak yang dilakukan pemerintah untuk menanggulangi masalah kepatuhan masih belum mendapatkan hasil yang memadai (Darmayasa et al., 2021). Penelitian ini bertujuan memahami PMK Nomor 136 Tahun 2024 mengacu pada Pilar 2 OECD untuk menerapkan kebijakan dalam hak pemajakan bagi Indonesia. Hasil penelitian ini diharapkan bisa menjadi dasar untuk memahami kepastian kebijakan yang dibuat oleh pemerintah Indonesia.

B. Rumusan Masalah

Menelaah lebih dalam mengenai pemaparan latar belakang terkait fenomena *race to the bottom* yang sampai sekarang menjadi isu global. Salah satunya Negara Indonesia terdampak yang menyebabkan kehilangan potensi penerimaan negara. Atas fenomena tersebut muncul solusi Pilar 2, yaitu terkait *Global Minimum Tax* (GMT). Keberadaan aturan global tersebut dengan prinsip kepastian hukum (*certainty*) memunculkan PMK Nomor 136 Tahun 2024 sebagai hal yang mengikat. Aturan tersebut mengatur bagaimana aspek kepastian hukum dijalankan oleh Indonesia. Agar nantinya pelaku bisnis yang menjadi fokusnya utama otoritas pajak dapat dipajaki atas pendapatan yang diterima. Pihak otoritas pajak menginginkan penerimaan pajak yang besar, namun wajib pajak ingin mengecilkan beban pajaknya.

Sehingga rumusan masalah terkait penelitian ini, apakah aturan Pilar 2 OECD yang diadopsi melalui penerbitan PMK Nomor 136 Tahun 2024 telah memberikan penerapan prinsip kepastian hukum (*certainty*) sebagaimana dikemukakan Adam Smith, khususnya dalam aspek siapa yang dipajaki, apa yang dipajaki, dan bagaimana pemajakannya. Sehingga dapat menjamin kejelasan dan konsistensi dalam sistem pajak minimum global di Indonesia. Pemerintah Indonesia memerlukan regulasi yang tepat guna mencapai target penerimaan negara, salah satunya melalui reformasi peraturan perundang-undangan yang mengatur GMT.

C. Batasan Masalah

Melalui uraian rumusan masalah yang telah dipaparkan, peneliti menetapkan batasan masalah untuk memperjelas ruang lingkup masalah yang diteliti, melalui penetapan batasan ruang dan waktu penelitian. Dalam konteks ruang difokuskan kepada kepastian hukum (*certainty*) PMK Nomor 136 Tahun 2024 sebagai acuan ketentuan domestik yang mengacu pada Pilar 2 OECD. Sehingga, penelitian dilakukan memahami atas aturan domestik dengan prinsip *certainty*. Serta dalam konteks waktu, penelitian ini menetapkan rentang waktu sejak berlakunya kebijakan PMK Nomor 136 Tahun 2024 yang berfokus pada pengenaan pajak minimum global di Indonesia.

D. Tujuan dan Manfaat Penelitian

1. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji secara komprehensif kepastian hukum (*certainty*) dalam penerapan PMK Nomor 136 Tahun 2024 sebagai instrumen domestik yang mengadopsi ketentuan Pillar 2 OECD. Analisis ini berpijak pada prinsip kepastian (*certainty*) yang dikemukakan Adam Smith yang menekankan bahwa cara dan jumlah pajak yang dibayar harus jelas bagi wajib pajak. Sejalan dengan prinsip tersebut, penelitian ini memfokuskan kajian pada tiga aspek utama, yaitu: (1) siapa yang dipajaki, mencakup penentuan subjek pajak (2) apa yang dipajaki, mencakup penetapan objek pajak sebagai dasar pengenaan GMT (3) bagaimana pemajakannya, mencakup kepastian tarif pajak beserta mekanisme perhitungan. Dengan demikian, penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi teoritis terhadap penguatan literatur perpajakan internasional serta implikasi praktis bagi harmonisasi norma internasional dengan hukum di dalam negeri.

2. Manfaat Penelitian

Manfaat penelitian ini terbagi ke dalam dua aspek utama, yaitu manfaat teoretis dan manfaat praktis. Dalam hal ini peneliti menjabarkan sebagai berikut:

a. Manfaat Teoretis

Aturan yang konsisten dan jelas meningkatkan kepercayaan publik terhadap sistem perpajakan. Pelaku bisnis akan melihat

bahwa pemerintah berkomitmen untuk menegakkan aturan yang transparansi. Kepastian hukum (*certainty*) dalam perpajakan membantu menciptakan lingkungan ekonomi yang stabil. Investor cenderung lebih tertarik untuk menanamkan modalnya di negara dengan sistem perpajakan yang jelas. Kajian ini juga dapat memperkaya literatur mengenai peran peraturan untuk mengeliminasi adanya kompetisi tarif pajak PPh Badan dengan cara menerapkan adanya *Global Minimum Tax* (GMT). Hasil penelitian ini tidak hanya bermanfaat bagi perkembangan ilmu perpajakan terkait pajak internasional, tapi dapat menjadi dasar dalam penyusunan model peraturan yang efektif.

b. Manfaat Praktis

1) Otoritas Pajak

Pajak memiliki manfaat yang sangat besar bagi negara.

Penerimaan negeri di peran yang sangat penting dalam mengoptimalkan penerimaan pajak, kualitas pelayanan dan juga menyusun kebijakan. Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan rekomendasi kepada Direktorat Jenderal Pajak (DJP) selaku lembaga yang memiliki wewenang dalam mengoptimalkan penerapan PMK Nomor 136 Tahun 2024, sektor pajak masih terus dioptimalkan oleh DJP selaku otoritas pajak. Otoritas pajak di bawah naungan Kementerian Keuangan Republik

Indonesia memiliki sehingga kebijakan ini dapat berjalan efektif dalam meningkatkan penerimaan pajak negara. Diharapkan juga DJP membantu atas keberhasilan penerapan aturan tersebut untuk memberikan dampak positif bagi Indonesia.

2) Wajib Pajak

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat kepada pelaku bisnis yang notabenenya sebagai wajib pajak, dalam memberikan edukasi mengenai isu perpajakan internasional yang sedang hangat dibicarakan dalam era globalisasi ini, difokuskan pada grup perusahaan multinasional yang beroperasi di Indonesia untuk memenuhi kewajiban pajak sesuai kepastian hukum yang diterapkan. Harapannya tidak hanya meningkatkan pendapatan negara namun untuk memenuhi kewajiban pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

3) Politeknik Negeri Bali

Politeknik Negeri Bali merupakan pendidikan vokasi yang memiliki 7 jurusan, penulis berada pada Jurusan Akuntansi Program Studi Terapan Akuntansi Perpajakan. Besar harapan dari hasil penelitian ini memberikan kontribusi kepada otoritas pajak dan wajib pajak untuk saling percaya dengan porsi masing-masing terkait pemenuhan kewajiban

perpajakan dan pelayanan dalam bingkai pentahelix yakni lima pemangku kepentingan utama terdiri dari pemerintah, akademisi, bisnis, masyarakat dan media. Hal ini sejalan dengan Indeks Kinerja Utama (IKU). Selain itu, mahasiswa mendapat pengalaman di luar kampus melalui kegiatan magang. Dengan kegiatan praktik magang diindustri, mahasiswa dapat mengembangkan diri dan mampu memberikan keterampilan yang mumpuni. Penelitian ini juga dapat menjadi kebijakan implementasi dalam membantu merealisasikan program pemerintah dalam hal pengoptimalan wawasan mahasiswa untuk mengetahui lebih lanjut mengenai permasalahan perpajakan internasional yang sedang mengalami peningkatan isu terkait pajak minimum global.

JURUSAN AKUNTANSI
POLITEKNIK NEGERI BALI

BAB V

PENUTUP

A. Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis kepastian hukum (*certainty*) dalam PMK Nomor 136 Tahun 2024 mengenai pajak minimum global berdasarkan model rules GloBE. Berdasarkan analisis konten terhadap enam partisipan melalui konten *Youtube* dan struktur kebijakan, dapat disimpulkan bahwa PMK Nomor 136 Tahun 2024 telah memenuhi prinsip kepastian hukum secara substantif dan struktural. Kesimpulan utama dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Prinsip *certainty* pada aspek subjek pajak telah diatur secara jelas, yakni Perusahaan Multinasional (PMN) dengan peredaran bruto global minimal EUR 750 juta. Konten ini memberikan kepastian terhadap entitas yang termasuk kategori subjek pajak untuk menghindari multitafsir.
2. Prinsip *certainty* pada aspek objek pajak berupa laba ekses yang dihitung dari Laba GloBE dikurangi SBIE, sesuai standar OECD dan ketentuan domestik, memberikan transparansi dan akuntabilitas.
3. Prinsip *certainty* pada aspek tarif pajak minimum sebesar 15% telah diadopsi dengan skema QDMTT, IIR, dan UTPR. Skema ini menciptakan prediktabilitas dan perlindungan terhadap hak pemajakan nasional.

4. PMK Nomor 136 Tahun 2024 telah memberikan kepastian hukum (*certainty*) dalam penerapan Pajak Minimum Global di Indonesia, terutama terkait subjek, objek, dan tarif pajak. Namun, penetapan *homebase* PMN masih perlu dipastikan konsisten dengan *model rules* OECD agar tidak menimbulkan *legal uncertainty*, risiko *double taxation* atau *no taxation*, serta memastikan implementasi GMT berjalan efektif bagi Indonesia dan perusahaan multinasional.

Struktur analisis dan interpretasi juga menunjukkan bahwa PMK ini telah menyesuaikan dengan *model rules* OECD dan ditunjang oleh harmonisasi peraturan serta kesiapan digitalisasi sistem fiskal Indonesia.

B. Implikasi

1. Implikasi Teoritis

Penelitian ini memperkaya literatur yang mendukung prinsip *certainty* dalam perpajakan global, khususnya dalam konteks negara berkembang seperti Indonesia. Prinsip *certainty* tidak hanya dipahami sebagai aspek normatif, tetapi juga dapat dikaji melalui struktur perhitungan dan pembagian kewenangan pemajakan.

2. Implikasi Praktis

PMK Nomor 136 Tahun 2024 dapat dijadikan acuan teknis yang kredibel dalam melaksanakan ketentuan pajak global minimum secara nasional. Bagi otoritas pajak, kebijakan ini menunjukkan kesiapan fiskal Indonesia untuk berpartisipasi aktif dalam kerangka kerja global seperti OECD/G20 *Inclusive Framework*.

3. Implikasi Kebijakan

Melalui pengadopsian QDMTT, Indonesia menegaskan kedaulatan fiskalnya dalam menjaga BEPS. Selain itu, penerapan PMK ini dapat mendorong peningkatan kepatuhan pajak, mencegah praktik erosi basis pajak, dan memperkuat posisi Indonesia dalam kerja sama pajak internasional.

C. Saran

1. Otoritas Pajak

Peningkatan kapasitas digital dan penguatan sistem pelaporan otomatis mutlak diperlukan guna mendukung pelaksanaan PMK Nomor 136 Tahun 2024 secara optimal. Selain itu, pelatihan khusus bagi aparat pajak serta penyusunan petunjuk teknis operasional (Juknis) menjadi elemen krusial untuk menjamin konsistensi implementasi di lapangan.

2. Untuk Wajib Pajak (Perusahaan Multinasional)

Perusahaan yang tergabung dalam grup usaha multinasional sebaiknya melakukan penyesuaian struktur kepatuhan dan pelaporan keuangan sesuai dengan ketentuan dalam PMK Nomor 136 Tahun 2024, termasuk kesiapan dalam menghitung tarif efektif dan Laba GloBE per-yurisdiksi.

3. Untuk Peneliti Selanjutnya

Diperlukan penelitian lanjutan yang mengkaji aspek kepatuhan atau efektivitas implementasi PMK Nomor 136 Tahun 2024 setelah masa

berlaku penuh, termasuk studi kasus atas entitas yang benar-benar terdampak oleh kebijakan pajak minimum global ini.



DAFTAR PUSTAKA

- Alam, M. K. (2021). A systematic qualitative case study: questions, data collection, NVivo analysis and saturation. *Qualitative Research in Organizations and Management: An International Journal*, 16(1), 1–31. <https://doi.org/10.1108/QROM-09-2019-1825>
- Cahyadi, A., Hutagalung, J. I. G., & Muttaqin, Z. (2023). The urgency of reforming Indonesia's tax Law in the face of economic digitalization. *Cogent Social Sciences*, 9(2). <https://doi.org/10.1080/23311886.2023.2285242>
- Cayir, E., Felder, T. M., Nkwonta, C. A., Jackson, J. R., & Dawson, R. (2022). Discovering New Connections: Insights From Individual and Collective Reflexivity in a Mixed Methods Study. *International Journal of Qualitative Methods*, 21, 1–14. <https://doi.org/10.1177/16094069221105707>
- Chen, X. (2024). The Global Minimum Tax , Investment Incentives and Asymmetric Tax Competition. *Forthcoming*, 1–49. <https://doi.org/https://doi.org/10.48550/arXiv.2409.05397>
- Dahlberg, H., & Karin. (2019). The question of meaning—a momentous issue for qualitative research. *International Journal of Qualitative Studies on Health and Well-Being*, 14(1). <https://doi.org/10.1080/17482631.2019.1598723>
- Daniel, B. (Universitas I. (2024). *Tinjauan Kebijakan Global Minum Tax Dan Implikasinya Bagi Indonesia*. 9(10), 1430. <https://doi.org/https://jurnal.syntaxliterate.co.id/index.php/syntax-literate/article/view/17075/10365>
- Darmayasa, Hardika, N. S., Arsana, I. M. M., & Putrayasa, I. M. A. (2024). Accountants' perspective on tax amnesty enhances tax compliance dimensions in extended slippery slope framework. *Cogent Business and Management*, 11(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2024.2358161>
- Darmayasa, I. N. (2022). The Fundamental Taxation Design of Digital Transaction. *Proceedings of the International Conference on Applied Science and Technology on Social Science 2022 (ICAST-SS 2022)*, 524–529. https://doi.org/10.2991/978-2-494069-83-1_93
- Darmayasa, I. N., & Partika, I. D. M. (2024). Reconstruction Concept of The Meaning of Permanent Establishment Physical Presence for Tax Purposes. *Journal of Tax Reform*. 2024;10(1):38–50, 30(3), 136–142. <https://doi.org/10.54648/ecta2021015>
- Darmayasa, N., Absari, K., & Mandia, N. (2021). Nilai Tri Kaya Parisudha Sebagai Fondasi Kepatuhan Pajak Orang Pribadi. *Jurnal Riset Dan Aplikasi: Akuntansi Dan Manajemen*, 5(2), 129–144. <https://doi.org/10.33795/jraam.v5i2.001>

- Darmayasa, N., & Aneswari, R. (2015). Paradigma Interpretif Pada Penelitian Akuntansi Indonesia. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma JAMAL*, 6(59), 350–361. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2015.12.6028>
Jurnal
- Darmayasa, N., & Hardika, S. (2024). Core tax administration system: the power and trust dimensions of slippery slope framework tax compliance model. *Cogent Business and Management*, 11(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2024.2337358>
- Dianto Pardamean Sinaga, H. (2018). *Reorientation of Tax Legal Certainty in Indonesia: An Exploration of Transcendental Law*. 192(Icils), 282–287. <https://doi.org/10.2991/icils-18.2018.53>
- Eriksen, E. O. (2023). Three modes of administrative behaviour: differentiated policy implementation and the problem of legal certainty. *Journal of European Public Policy*, 30(12), 2623–2642. <https://doi.org/10.1080/13501763.2022.2125047>
- Goes, I. (2023). New data, new results? How data sources and vintages affect the replicability of research. *Research and Politics*, 10(2), 1–13. <https://doi.org/10.1177/20531680231170502>
- Hakam, S. L., Rahayu, A., Wibowo, L. A., Hakam, L. I., Nugroho, M. A., & Fuadi, S. S. (2024). Compliance Behavior in Environmental Tax Policy. *Journal of Risk and Financial Management*, 17(12). <https://doi.org/10.3390/jrfm17120542>
- Hamilton-Hart, N., & Schulze, G. G. (2016). Taxing Times in Indonesia: The Challenge of Restoring Competitiveness and the Search for Fiscal Space. *Bulletin of Indonesian Economic Studies*, 52(3), 265–295. <https://doi.org/10.1080/00074918.2016.1249263>
- Haufler, A., & Kato, H. (2024). A Global Minimum Tax for Large Firms Only: Implications for Tax Competition. *SSRN Electronic Journal*, 1–7. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4811799>
- Hidayat, M. R., Suteki, S., & Geoffrey, J. C. (2024). *Legal Wisdom in Indonesian Legal System: Toward Progressive Law Enforcement*. 10(September), 518–534. <https://ejournal.um-sorong.ac.id/index.php/js/article/view/xxxx>
- Hikmah, H., Ratnawati, A. T., & Darmanto, S. (2023). Role of Attitude and Intention on the Relationship between Perceived Ease of Use, Perceived Usefulness, Trust, and E-Tax System Behavior. *Global Business and Finance Review*, 28(7), 89–104. <https://doi.org/10.17549/gbfr.2023.28.7.89>
- Indonesia. (2021). *Undang-Undang No 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan*. 8(2), 1896–1900. <https://doi.org/10.54371/jiip.v8i2.7039>
- Indonesia. (2022). *Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 55 Tahun 2022 tentang*

- Penyesuaian Pengaturan di Bidang Pajak Penghasilan. 160030*, 1–69. <https://peraturan.bpk.go.id/Details/233488/pp-no-55-tahun-2022>
- Kawar, L. N., Dunbar, G. B., Aquino-Maneja, E. M., Flores, S. L., Rondez Squier, V., & Failla, K. R. (2024). Quantitative, Qualitative, Mixed Methods, and Triangulation Research Simplified. *Journal of Continuing Education in Nursing*, 55(7), 338–344. <https://doi.org/10.3928/00220124-20240328-03>
- López-Deflory, C., Perron, A., & Miró-Bonet, M. (2023). Linguistic Characteristics of Texts: Methodological Notes on a Missed Step in Critical Discourse Analysis. *International Journal of Qualitative Methods*, 22, 1–11. <https://doi.org/10.1177/16094069231156343>
- Mann, H. (2023). The expanding universe of international tax disputes: a principled analysis of the OECD international tax dispute settlement proposals. *Asia Pacific Law Review*, 31(1), 268–283. <https://doi.org/10.1080/10192557.2022.2102593>
- Moser, A., & Korstjens, I. (2018). Series: Practical guidance to qualitative research. Part 3: Sampling, data collection and analysis. *European Journal of General Practice*, 24(1), 9–18. <https://doi.org/10.1080/13814788.2017.1375091>
- Mulyani, S. (2024). *PMK Nomor 136 Tahun 2024. Table 10*, 4–6. <https://jdih-old.kemenkeu.go.id/in/dokumen/peraturan/7a10aa7e-4d74-451e-d4a5-08dd3129109f>
- Neltje, J., & Panjiyoga, I. (2023). Nilai-Nilai yang Tercakup di Dalam Asas Kepastian Hukum. *Innovative: Journal of Social Science Research*, 3(5), 2034–2039. <https://j-innovative.org/index.php/Innovative%0ANilai-Nilai>
- Nicmanis, M. (2024). Reflexive Content Analysis: An Approach to Qualitative Data Analysis, Reduction, and Description. *International Journal of Qualitative Methods*, 23, 1–12. <https://doi.org/10.1177/16094069241236603>
- 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. (2015a). Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 2015 Final Report. OECD Publishing. In *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy*. <https://doi.org/10.1787/9789264237858-zh>
- OECD. (2015b). Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements. In *Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements*. <https://doi.org/10.1787/9789264238053-zh>
- OECD. (2021a). *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Administrative Guidance on the Global AntiBase Erosion Model Rules*

- (Pillar Two), July 2023, *OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS*. 91. <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-minimum-tax/administrative-guidance-global-anti-base-erosion-rules-pillar-two-july-2023.pdf>
- OECD. (2021b). Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. OECD Publishing. *OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*, Oktober, 1–22. <https://www.oecd.org/tax/beps/outcome-statement-on-the-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-july-2023.htm>
- OECD. (2023). *Minimum Tax Implementation Handbook (Pillar Two) Inclusive Framework on BEPS*. *OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*, OECD. <https://www.oecd.org/tax/beps/minimum-tax-implementation-handbook-pillar-two.pdf>
- Ponomareva, K. (2022). Tax Challenges Arising From the Digitalisation of the Economy: the Development of the Oecd Project and Possible Implementation in Russia. *BRICS Law Journal*, 9(4), 41–63. <https://doi.org/10.21684/2412-2343-2022-9-4-41-63>
- Rizqiyanto, N., Rizqi, M., Afsa, F., & Berrahlia, B. (2025). *Tax Regulation Challenges In The Digital Economy Era: Legal Analysis and Implications In Indonesia* (Vol. 7, Issue 1). Faculty of Law, Universitas Gadjah Mada, Indonesia 4Department. https://doi.org/10.1007/978-981-97-0029-5_2
- Sachdeva, G. S. (2021). Lex Specialis for Space Crimes. *Astropolitics*, 19(3), 223–229. <https://doi.org/10.1080/14777622.2021.2023942>
- Santos, K. da S., Ribeiro, M. C., de Queiroga, D. E. U., da Silva, I. A. P., & Ferreira, S. M. S. (2020). The use of multiple triangulations as a validation strategy in a qualitative study. *Ciencia e Saude Coletiva*, 25(2), 655–664. <https://doi.org/10.1590/1413-81232020252.12302018>
- Sentosa, N., Darmayasa, I. N., Susanti, J., Putu, N., & Lina, M. (2025). *Digital Economy and Taxation: Ensuring Fairness for Source Countries*. December. <https://doi.org/10.17549/gbfr.20xx.28.7>
- Septiningsih, I. (2024). Perluasan Makna Asas Lex Specialis Derogate Lex Generalis Ismawati. *Volume 1 ; Nomor 1 ; Februari 2024 ; Page 19-23, 1*, 19–23. <https://ejurnal.faaslibsmidia.com/index.php/complex>
- Sidali, M., & Mohamed, T. (2023). Validity and reliability of qualitative research Dr. *International Journal of Early Childhood Special Education (INT-JECSE)*, 15(04), 471–485. <https://doi.org/10.48047/INTJECSE/V15I4.50>
- Sithole Aleck. (2025). *Choosing a Qualitative Research Paradigm for Social Sciences: A Literature Review for Educational Researchers*. VII(2454),

1175–1189.

<https://doi.org/https://dx.doi.org/10.47772/IJRISS.2024.8120327>

Sun, Y., Hsieh, J., & Gao, X. (2025). Integrating Qualitative Comparative Analysis With Reflexive Thematic Analysis in Theme Development. *International Journal of Qualitative Methods*, 24, 1–14. <https://doi.org/10.1177/16094069251318749>

Syahrani, M., Sugiharti, K., & Cahayadini, A. (Univesitas P. (2024). The Principle of Legal Certainty For The Collection of Tax On The Added Value of Crypto Assets in Indonesia Based on The Regulation of The Minister of Finance Number 68/PMK/03/2022. *Journal of Law and Justice*, Vol. 2 No. 1, November, 2024, Hlm. 95-114, 1(2), 95–114.

Tambunan, M. R. U. D. (2021). Adopting BEPS Inclusive Framework in Indonesia: Taxation Issues and Challenges in a Digital Era. *BISNIS & BIROKRASI: Jurnal Ilmu Administrasi Dan Organisasi*, 27(3). <https://doi.org/10.20476/jbb.v27i3.11829>

Tatham, M., & Bauer, M. W. (2021). Hungry for power? Regional elites and the architecture of government. *Governance*, 34(3), 621–642. <https://doi.org/10.1111/gove.12542>

Titus, A. (2022). Global Minimum Corporate Tax: A Death Knell for African Country Tax Policies? *Intertax*, 50(5), 414–423. <https://doi.org/10.54648/taxi2022038>

Tosun, M. S., & Yildiz, S. (2020). How Does Aggregate Tax Policy Uncertainty Affect Default Risk? *Journal of Risk and Financial Management*, 13(12). <https://doi.org/10.3390/jrfm13120319>

Widyastuti, S., Masripah, & Ariefiara, D. (2024). Comparative Study of Corporate Governance and Culture in Indonesia and Malaysia: The Effect on Tax Avoidance and Corporate Social Responsibility. *Global Business and Finance Review*, 29(9), 14–28. <https://doi.org/10.17549/gbfr.2024.29.9.14>

Wu, H. (2018). Base Erosion and Profit Shifting Case Studies to Examine Conflicting Views on Taxation. *Journal of Finance and Accounting*, 6(5), 117. <https://doi.org/10.11648/j.jfa.20180605.13>

Zahle, J. (2020). Objective data sets in qualitative research. *Synthese*, 199(1–2), 101–117. <https://doi.org/10.1007/s11229-020-02630-2>