

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Perusahaan Multinasional (MNE)**

Ketika suatu perusahaan sudah mapan dan stabil, perusahaan akan mengambil peluang dan melakukan ekspansi tidak hanya di negara sendiri, melainkan membuat perusahaan anak atau cabang di negara lain. Anak dan cabang tersebut menjadi perpanjangan tangan perusahaan induk untuk menjual produk dan jasa yang dihasilkan, serta memegang sumber daya yang paling penting yang beroperasi di garda terdepan di lingkungan internasional yang rumit dan kompleks (Meyer et al., 2020). Perusahaan dengan banyak usaha di negara lain itulah yang umumnya disebut sebagai *Multinational Enterprise* (MNE) atau *Transnational Enterprise*.

Kemajuan operasi bisnis MNE didorong oleh digitalisasi dan globalisasi yang mana digitalisasi mengarahkan pada peningkatan efisiensi ekonomi, persaingan, dan pertumbuhan ekonomi (Silva, 2020), sedangkan globalisasi memicu MNE untuk menjalankan operasi bisnis dengan lebih terintegrasi (Apriliasari, 2021). Perkembangan tersebut menjadikan integrasi kegiatan operasi MNE bukan lagi mustahil..

Pada akhirnya, kehadiran MNE di suatu negara dapat mempengaruhi ekonomi negara itu sendiri. Salah satunya dengan banyaknya investasi atau modal yang dibawa masuk MNE ke suatu negara dapat digunakan untuk mempercepat investasi dan pertumbuhan ekonomi di negara tersebut sebagaimana penelitian yang dilakukan Kambono dan Marpaung (2020) bahwa investasi asing berpengaruh positif signifikan terhadap pertumbuhan ekonomi suatu negara. Namun tidak hanya itu, keberadaan MNE dapat memberikan manfaat lainnya bagi negara dimana MNE menjalankan kegiatannya, yaitu seperti adanya transfer pengetahuan dan teknologi (Williams et al., 2017).

Berdasarkan cetak biru Pilar 2 OECD (2020), istilah kelompok MNE mencakup dua atau lebih perusahaan yang merupakan residen pajak di yurisdiksi berbeda atau residen pajak di suatu yurisdiksi dan dikenakan pajak sehubungan dengan usaha yang dilakukan melalui *Permanent Establishment* (PE) di yurisdiksi lainnya. Lebih lanjut, dalam suatu kelompok MNE mudahnya terdapat dua tingkatan. Tingkatan :

Pertama apa yang sering disebut sebagai perusahaan induk (*parent entity*) dan tingkatan kedua adalah turunannya baik itu perusahaan anak (*subsidiary entities*) ataupun *Permanent Establishment* (PE). Perusahaan induk kemudian dibagi menjadi dua yaitu *Ultimate Parent Entity* (UPE) dan *Intermediate Parent Entity*, serta ada juga yang disebut *Partially-owned Parent Entity* yakni entitas konstituen yang memiliki lebih dari 20% kepemilikan pengendalian (*ownership interest*) dipegang anggota bukan grup MNE. UPE nantinya yang akan memiliki kewajiban untuk membuat laporan keuangan konsolidasi dari seluruh *constituent*

*entities* nya yang ada di suatu negara lainnya. Sementara OECD (2015) menjelaskan istilah *constituent entities* menurut aksi 13 BEPS meliputi: (1) unit bisnis terpisah dari kelompok MNE yang tercakup dalam laporan keuangan konsolidasi atau akan dicakupkan jika kepemilikan saham UPE dari kelompok MNE diperdagangkan di bursa saham, (2) unit bisnis yang dikecualikan atau akan dikecualikan dari laporan keuangan konsolidasi hanya karena faktor ukuran dan materialitasnya; dan (3) PE dari unit bisnis yang tercakup pada (1) dan (2) diatas seandainya unit bisnis mempersiapkan laporan keuangan terpisah untuk PE tersebut dengan tujuan pelaporan keuangan, pemenuhan regulasi, pelaporan pajak, atau dalam rangka pengendalian internal manajemen..

## **2.2 Penghindaran Pajak Dan BEPS**

Rasionalitas kebanyakan orang menganggap bahwa pajak merupakan beban yang harus dikurangi atau bahkan dihilangkan sama sekali, sehingga untuk meminimalkan pajak terutang korporasi, mereka melakukan sebuah cara yang disebut sebagai *tax planning* (Darmayasa & Hardika, 2011). Perencanaan pajak atau *tax planning* telah banyak dilakukan oleh MNE untuk meminimalkan beban pajak mereka dan menurut Agustina dan Aris (2016), untuk melakukan perencanaan pajak, MNE dapat memilih menggunakan beberapa cara seperti: (1) *tax avoidance* yaitu penghindaran pajak yang legal dan tidak melanggar undang-undang melainkan dengan memanfaatkan celah peraturan yang ada, (2) *tax evasion* yaitu pengelakan pajak yang ilegal dengan cara melanggar peraturan yang ada, (3) *tax savings* yaitu penghematan pajak dengan meminimalkan produk-produk yang menjadi objek pajak atau dengan sengaja mengurangi jam kerja

karyawan. Banyak negara dibuat cukup geram oleh perilaku penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan MNE, karena menurut Budiarto (2018) *tax avoidance* itu bercirikan *fraus legis* yaitu area abu-abu (*grey area*) yang memiliki posisi antara *tax compliance* dan *tax evasion*. Implikasinya, *tax avoidance* itu sulit untuk ditindak karena ketidakpastian antara legal dan ilegal (Santoso, 2017).

Selain itu, MNE melakukan penghindaran pajak dengan salah satu cara yang dunia internasional sebut sebagai *Base Erosion And Profit Shifting* (BEPS). Istilah BEPS terdiri dari dua terminologi yang berbeda namun berkaitan. Sebagaimana Isabel lamers et al (2014) jelaskan bahwa *tax base erosion* secara negatif berdampak pada pendapatan pajak, kedaulatan pajak, dan keadilan pajak untuk semua negara atau administrator pajak yang terlibat. Sedangkan, *profit shifting* adalah mewakili salah satu cara dimana basis pajak domestik (penghasilan) dari suatu negara dapat dikikis.

Berkaca dari prinsip fundamental yang masih dipegang oleh sistem perpajakan internasional sampai saat ini yaitu *value creation* sebagaimana Devereux dan Vella (2018) jelaskan bahwa laba dipajaki atau seharusnya dipajaki dimana aktivitas menghasilkan laba tersebut dilakukan dan dimana nilai tercipta. Sehingga, munculnya persoalan tentang BEPS ketika prinsip tersebut tercederai (Hines Jr., 2014). Kemudian, Hines Jr.(2014) menambahkan bahwa bentuk-bentuk praktik BEPS yang paling umum digunakan oleh MNE adalah dalam operasinya perusahaan cenderung mengandalkan pendanaan yang berasal dari utang daripada ekuitas supaya dapat dibebankan dan mengatur labanya melalui *transfer pricing* dan masih banyak lainnya.

### **2.3 Langkah-langkah Anti BEPS**

Dampak negatif yang ditimbulkan oleh BEPS telah terlihat jelas dengan bukti banyaknya MNE yang mengalihkan penghasilan mereka ke negara yang tarif pajaknya rendah atau bahkan nol, sehingga negara kehilangan penghasilan pajak korporasi mereka (Arifin, 2014). Namun sepertinya persoalan terkait BEPS lebih mendapatkan sorotan dunia bertepatan setelah diluncurkannya 15 aksi BEPS oleh OECD/G20 tahun 2015 dulu (Crivelli et al., 2015). Oleh karena itu baik negara berkembang maupun negara maju melakukan upaya mereka untuk mengatasi hal tersebut.

Sudah banyak rekomendasi, proposal, atau bahkan tindakan bersama-sama (unilateral) diajukan. Namun yang akhir-akhir ini banyak diperbincangkan adalah usulan *the Two Pillar Package* oleh OECD/G20 dimana per Oktober 2021 sudah ada 137 dari 141 negara yang ikut serta dan menyatakan komitmen mereka. Berkaca dari pengimplementasian proyek BEPS, terdapat beberapa tantangan yang mengakibatkan kurang optimalnya performa dari negara berkembang untuk ikut terlibat dalam proyek reformasi sistem perpajakan Internasional (Brown, 2021). Oleh karena itu, seharusnya solusi yang diusulkan sudah mempertimbangkan skala BEPS serta biaya dan manfaat dari pengimplementasiannya (Hines Jr, 2014).

### **2.4 Penelitian Terdahulu**

Apriliasari (2021) menganalisis tentang kecocokan dan kelayakan solusi yang ditawarkan oleh Pilar 2 secara umum. Menurutnya meskipun sudah banyak upaya yang dilakukan untuk menangani masalah BEPS, mulai dari proyek

BEPS tahun 2015 hingga Pilar 1 yang didesain sedemikian rupa, ternyata masih mengandung kelemahan atau celah penghindaran pajak. Oleh karena itu, melalui kesepakatan bersama disetujui lah solusi Pilar 2 yang bertujuan untuk mengatasi masalah-masalah yang tersisa terkait BEPS.

Apriliasari (2021) menjelaskan, menurut Pilar 2, negara berkembang mendapatkan penerimaan pajak, tapi tidak sebanyak yang negara maju dapatkan dan hal tersebut terjadi salah satunya karena banyak induk MNE berlokasi di negara maju. Selain itu dengan adanya Pilar 2 menghentikan negara berkembang untuk memberikan insentif pajak yang berguna untuk menarik investasi dan banyaknya aturan yang diadopsi Pilar 2 juga menyebabkan pengimplementasiannya cukup rumit. Oleh karena itu negara berkembang harus menyediakan kapasitas administratif dan membutuhkan koordinasi tingkat tinggi antar negara (Apriliasari, 2021) Jika tidak, bisa saja nantinya manfaat yang diterima lebih kecil daripada biaya yang dikeluarkan (Hines Jr, 2014).

Kemudian berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Riccardi (2021) yang membahas mengenai penilaian implementasi pilar 2 atau pajak penghasilan korporasi minimum global dari perspektif negara berkembang. Dalam penelitiannya tersebut, dia menjelaskan dengan cukup berani dan tegas bahwa proposal Pilar 2 yang didukung politik dan tergesa-gesa tidak hanya dibuat demi kepentingan ekonomi besar dan maju tapi jauh melampaui itu. Proposal tersebut tidak mengatasi masalah BEPS, itu juga tidak hanya berdampak pada kedaulatan pajak dan alokasi hak pemajakan, tapi membawa konsekuensi negatif dari perspektif negara berkembang. Sama seperti itu, dia menyarankan supaya negara

berkembang untuk memfokuskan upaya dan sumber dayanya pada diskusi yang transparan yang secara langsung membahas mengenai *nexus* (hubungan) dan aturan pengalokasian yang efisien dan lebih adil (Riccardi, 2021).

Dengan demikian, kedua penelitian yang sudah dilakukan sebelumnya secara bersama-sama menunjukkan lebih perspektif negatif daripada positif terkait implementasi Pilar 2 di negara berkembang dan memberikan peringatan untuk negara berkembang supaya lebih mempertimbangkan dengan baik terkait pengimplementasian dari Pilar 2 tersebut apakah lebih banyak memberikan manfaat atau malahan sebaliknya.