

REKONSTRUKSI PERJANJIAN PENGHINDARAN PAJAK BERGANDA INDONESIA-AMERIKA SERIKAT DEMI KEPASTIAN HUKUM INDUSTRI KREATIF DIGITAL

Keanu Zhava Norhezka Bakhri, Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran,
email: keanu20001@mail.unpad.ac.id

Prita Amalia, Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran,
email: prita.amalia@unpad.ac.id

Amelia Cahyadi, Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran,
email: amelia.cahyadi@unpad.ac.id

doi: <https://doi.org/10.24843/KS.2026.v14.i09.p04>

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis implementasi ketentuan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) Indonesia–Amerika Serikat dalam mengakomodasi perkembangan ekonomi digital terhadap penghasilan industri kreatif serta merumuskan upaya pembaruan P3B dan penguatan regulasi nasional sebagai bentuk perlindungan hukum bagi kreator Indonesia. Perkembangan ekonomi digital telah mengubah karakteristik transaksi lintas negara dan melahirkan berbagai bentuk penghasilan baru yang belum sepenuhnya diakomodasi oleh sistem perpajakan internasional konvensional, sehingga menimbulkan ketidakpastian hukum, konflik karakterisasi penghasilan, dan potensi pajak berganda. Penelitian ini menggunakan metode penelitian hukum normatif dengan pendekatan peraturan perundang-undangan, pendekatan konseptual, dan pendekatan perbandingan. Bahan hukum dianalisis secara kualitatif melalui penafsiran sistematis, historis, teleologis, dan komparatif terhadap P3B Indonesia–Amerika Serikat, *OECD Model Tax Convention*, *United Nations Model Tax Convention*, serta rekomendasi *OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa implementasi P3B Indonesia–Amerika Serikat belum mampu mengakomodasi karakteristik penghasilan industri kreatif digital karena masih bertumpu pada konsep *Permanent Establishment*, *Business Profits*, dan *Royalties* yang disusun berdasarkan paradigma ekonomi konvensional. Oleh karena itu, diperlukan pembaruan P3B melalui penyesuaian klasifikasi penghasilan digital, pengakuan konsep *Significant Economic Presence*, serta harmonisasi dengan perkembangan perpajakan internasional. Selain itu, penguatan regulasi nasional diperlukan untuk memberikan kepastian hukum, melindungi hak pemajakan Indonesia, dan mewujudkan perlindungan hukum yang lebih efektif bagi pelaku industri kreatif di era ekonomi digital.

Kata Kunci: P3B Indonesia-AS, industri kreatif digital, pajak berganda

ABSTRACT

This study aims to analyze the implementation of the Indonesia–United States Double Taxation Avoidance Agreement (DTAA) in accommodating the development of the digital economy concerning income derived from the creative industry and to formulate strategies for modernizing the treaty and strengthening domestic regulations as a means of providing legal protection for Indonesian creators. The rapid expansion of the digital economy has transformed the nature of cross-border transactions and generated new forms of income that are not adequately accommodated by the conventional international tax framework, thereby creating legal uncertainty, characterization conflicts, and potential double taxation. This research employs a normative legal research method using statutory, conceptual, and comparative approaches. Legal materials are analyzed qualitatively through systematic, historical, teleological, and comparative interpretation of the Indonesia–United States DTAA, the OECD Model Tax Convention, the United

Nations Model Double Taxation Convention, and the OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) framework. The findings indicate that the current DTAA remains based on the conventional concepts of Permanent Establishment, Business Profits, and Royalties, which are no longer capable of accommodating the characteristics of digital creative income. Accordingly, the treaty requires modernization through the introduction of explicit rules on digital income classification, the recognition of the Significant Economic Presence concept, and harmonization with contemporary international tax developments. Furthermore, strengthening Indonesia's domestic tax regulations is essential to ensure legal certainty, safeguard national taxing rights, and provide more effective legal protection for the digital creative industry in the digital economy.

Keywords: Indonesia–United States Tax Treaty; Digital Creative Industry; Double Taxation

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Perkembangan globalisasi yang diikuti dengan akselerasi transformasi digital telah mengubah secara fundamental struktur perekonomian dunia. Integrasi teknologi informasi, internet, *cloud computing*, kecerdasan buatan (*artificial intelligence*), *big data*, dan berbagai platform digital telah melahirkan suatu sistem ekonomi baru yang dikenal sebagai ekonomi digital.¹ Berbeda dengan model ekonomi konvensional yang bertumpu pada keberadaan fisik pelaku usaha dan lokasi transaksi sebagai dasar penciptaan nilai ekonomi, ekonomi digital membuka peluang aktivitas produksi, distribusi, pemasaran, dan konsumsi berlangsung secara lintas batas negara tanpa memerlukan kehadiran fisik (*physical presence*) di negara tempat pasar berada. Digitalisasi tersebut telah mengubah hubungan ekonomi internasional menjadi semakin bersifat *borderless*, sehingga batas hukum negara yang selama ini menjadi dasar pembentukan hukum perpajakan internasional semakin sulit dipertahankan.² OECD bahkan memperingatkan bahwa ekonomi digital telah menjadi bagian yang menyatu dengan seluruh aktivitas ekonomi global sehingga menuntut adanya penyesuaian terhadap sistem perpajakan internasional yang selama ini berlaku.³

Perubahan tersebut secara langsung memengaruhi perkembangan industri kreatif, yang saat ini menjadi salah satu sektor ekonomi dengan tingkat pertumbuhan paling tinggi di dunia.⁴ Industri kreatif adalah sektor ekonomi berbasis kreativitas, inovasi, pengetahuan, teknologi, dan kekayaan intelektual yang mampu menghasilkan nilai tambah ekonomi secara berkelanjutan.⁵ Digitalisasi telah memperluas ruang lingkup industri kreatif melalui pemanfaatan berbagai platform digital global sebagai media produksi, distribusi, promosi, sekaligus monetisasi karya kreatif. Musik, film,

¹ H Pitaloka, R., & Tjaraka, "Pengenaan Pajak Pada Perdagangan Online (E-Commerce): Sebuah Literature Review," *Jurnal Ilmiah Manajemen* 7, no. 1 (2023): 830–42, <https://doi.org/10.31955/mea.v7i1.2927>.

² H. D Nugroho, "Toward Seamless Taxation Through a Split Payment Mechanism on the Marketplace and Quick Response (QR) Payment System," *Scientax: Jurnal Kajian Ilmiah Perpajakan Indonesia* 5, no. 1 (2023): 74–86.

³ OECD, *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1: Final Report* (Paris: OECD Publishing, 2015).

⁴ Erik Brynjolfsson, Xiang Hui, and Meng Liu, "Does Machine Translation Affect International Trade? Evidence from a Large Digital Platform," *Management Science* 65, no. 12 (2019): 5449–60, <https://doi.org/10.1287/mnsc.2018.3108>.

⁵ D.N Risandhi, I.G.K.A.R Handayani, and F.U Najicha, "Efektivitas Pengaturan Hukum Pajak E-Commerce Terhadap Peningkatan Penerimaan Pajak Di Indonesia," *Demokrasi*, 2024, <https://doi.org/10.62383/demokrasi.v1i2.154>.

animasi, permainan digital (*game*), perangkat lunak, desain grafis, fotografi, penerbitan digital, konten media sosial, karya audiovisual, hingga aplikasi berbasis digital kini diperdagangkan dalam suatu ekosistem digital yang melibatkan pelaku usaha, platform, dan konsumen yang berada pada berbagai yurisdiksi negara.

Indonesia merupakan salah satu negara yang mengalami pertumbuhan signifikan pada sektor industri kreatif digital. Meningkatnya penetrasi internet, perkembangan teknologi komunikasi, serta semakin luasnya penggunaan platform digital global telah mendorong pelaku industri kreatif Indonesia memperoleh penghasilan dari berbagai negara, khususnya dari perusahaan-perusahaan digital yang berkedudukan di Amerika Serikat.⁶ Penghasilan tersebut berasal dari royalti hak cipta, pendapatan iklan digital, *streaming revenue*, pembayaran berbasis langganan (*subscription*), lisensi perangkat lunak, komisi afiliasi, pembagian pendapatan, sponsor komersial, penjualan aset digital, hingga berbagai bentuk monetisasi digital lainnya yang sebelumnya tidak dikenal dalam model bisnis konvensional. Karakteristik penghasilan tersebut melahirkan objek-objek penghasilan baru yang memiliki karakter hukum berbeda dengan penghasilan tradisional, sehingga menimbulkan konsekuensi baru dalam penentuan yurisdiksi pemajakan.

Kondisi tersebut memunculkan persoalan yang semakin kompleks karena setiap negara memiliki kedaulatan fiskal untuk mengenakan pajak berdasarkan titik taut yang berbeda. Indonesia menerapkan prinsip *worldwide income taxation*, sehingga Wajib Pajak Dalam Negeri dikenai pajak atas seluruh penghasilan yang diterima, baik yang berasal dari dalam negeri maupun luar negeri.⁷ Sebaliknya, Amerika Serikat menerapkan ketentuan domestik yang memberikan hak kepada negara tersebut untuk mengenakan pemotongan pajak terhadap berbagai pembayaran yang dikualifikasikan sebagai penghasilan yang bersumber dari Amerika Serikat (*U.S.-source income*).⁸ Perbedaan dasar hukum tersebut menyebabkan satu objek penghasilan yang sama berpotensi dikenakan pajak oleh dua negara secara bersamaan sehingga menimbulkan pajak berganda.

Untuk mengatasi konflik yurisdiksi tersebut, Indonesia dan Amerika Serikat telah mengikatkan diri dalam *Convention Between the Government of the Republic of Indonesia and the Government of the United States of America for the Avoidance of Double Taxation and the Prevention of Fiscal Evasion with Respect to Taxes on Income*, yang ditandatangani pada tahun 1988 dan mulai berlaku efektif di Indonesia berdasarkan Keputusan Presiden Nomor 88 Tahun 1996.⁹ Sebagai suatu Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B), perjanjian tersebut memiliki fungsi utama mengalokasikan hak pemajakan antara negara sumber dan negara domisili, mencegah terjadinya pajak berganda, memberikan kepastian hukum kepada wajib pajak, serta mendorong hubungan ekonomi bilateral. Akan tetapi, apabila ditinjau dari aspek historis

⁶ I.G Sinaga, "Peran Global Minimum Tax Dalam Mengatasi Penghindaran Pajak Perusahaan Multinasional Di Indonesia," *Anggaran: Jurnal Publikasi Ekonomi Dan Akuntansi* 3, no. 4 (2025): 262–74, <https://doi.org/10.61132/anggaran.v3i4.2055>.

⁷ Sophie Bishop, "Managing Visibility on YouTube through Algorithmic Gossip," *New Media & Society* 21, no. 11 (2019): 2589–2606, <https://doi.org/10.1177/1461444819854731>.

⁸ Michael Devereux and John Vella, "Are We Heading Towards a Corporate Tax System Fit for the 21st Century?," *Fiscal Studies* 35, no. 4 (2014): 449–75, <https://doi.org/10.1111/j.1475-5890.2014.12038.x>.

⁹ Erik Brynjolfsson and Lorin M. Hitt, "Beyond Computation: Information Technology, Organizational Transformation and Business Performance," *Journal of Economic Perspectives* 14, no. 4 (2000): 23–48, <https://doi.org/10.1257/jep.14.4.23>.

pembentukannya, P3B Indonesia–Amerika Serikat disusun pada saat ekonomi digital belum berkembang sebagaimana kondisi saat ini. Ketika perjanjian tersebut dirumuskan, model bisnis industri kreatif digital yang kini mendominasi perdagangan internasional seperti layanan *streaming*, platform berbagi video, *cloud services*, *digital marketplace*, maupun monetisasi konten digital belum menjadi bagian dari sistem perdagangan global.¹⁰ Akibatnya, konstruksi norma yang terdapat dalam P3B lebih berorientasi pada transaksi ekonomi konvensional yang mensyaratkan keberadaan fisik sebagai dasar utama pembagian hak pemajakan.

Perkembangan ekonomi digital kemudian memperlihatkan bahwa paradigma tersebut tidak lagi sepenuhnya memadai. OECD melalui proyek BEPS Action 1 menggarisbawahi digitalisasi telah mengubah cara perusahaan memperoleh keuntungan, memanfaatkan aset tidak berwujud, serta menciptakan nilai ekonomi tanpa kehadiran fisik di negara pasar.¹¹ Kondisi tersebut menimbulkan berbagai persoalan baru, antara lain mengenai penentuan hubungan ekonomi, karakterisasi penghasilan digital, pembagian hak pemajakan antara negara sumber dan negara domisili, serta efektivitas ketentuan dalam perjanjian pajak bilateral yang disusun berdasarkan paradigma ekonomi konvensional. Berbagai perkembangan tersebut mendorong reformasi perpajakan internasional melalui *OECD/G20 Inclusive Framework*, termasuk pembentukan *Pillar One* dan *Pillar Two*, yang pada hakikatnya bertujuan menyesuaikan sistem perpajakan internasional dengan realitas ekonomi digital.¹²

Sehingga muncul persoalan yuridis yang menjadi fokus penelitian ini, yaitu apakah P3B Indonesia–Amerika Serikat yang dirumuskan berdasarkan paradigma ekonomi konvensional masih mampu mengakomodasi karakteristik penghasilan industri kreatif Indonesia pada era digital, atau justru telah mengalami ketertinggalan normatif sehingga memerlukan pembaruan? Persoalan ini mengingat jenis-jenis penghasilan industri kreatif digital seperti *streaming revenue*, monetisasi platform digital, komisi afiliasi, lisensi digital, pembayaran berbasis langganan, maupun bentuk monetisasi digital lainnya belum memperoleh pengaturan yang memadai dalam konstruksi P3B Indonesia–Amerika Serikat. Akibatnya, implementasi P3B berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum, perbedaan interpretasi antarotoritas pajak, serta meningkatnya risiko pajak berganda bagi pelaku industri kreatif Indonesia.

Perubahan karakteristik aktivitas ekonomi lintas negara sebagai akibat digitalisasi pada akhirnya menggeser paradigma hukum perpajakan internasional. Sistem perpajakan internasional yang berlaku saat ini pada dasarnya dibangun berdasarkan prinsip-prinsip yang dirumuskan pada awal abad ke-20 ketika aktivitas ekonomi masih didominasi oleh perdagangan barang, investasi langsung, dan pemberian jasa yang mensyaratkan keberadaan fisik pelaku usaha di negara tempat kegiatan usaha dilakukan. Dalam paradigma tersebut, hak suatu negara untuk mengenakan pajak sangat bergantung pada keberadaan bentuk usaha tetap sebagai dasar penentuan hubungan ekonomi antara wajib pajak dengan negara. Namun, perkembangan ekonomi digital menunjukkan bahwa nilai ekonomi diciptakan melalui pemanfaatan data, algoritma, platform digital, jaringan pengguna, dan kekayaan

¹⁰ Crystal Abidin, "Visibility Labour: Engaging with Influencers' Fashion Brands and #OOTD Advertorial Campaigns on Instagram," *Media International Australia* 161, no. 1 (2016): 86–100, <https://doi.org/10.1177/1329878X16665177>.

¹¹ OECD, *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1: Final Report*.

¹² J.-L. Guasch, "The Renegotiation of PPP Contracts: An Overview of Its Recent Evolution in Latin America," *OECD Publishing* (Paris, 2014).

intelektual yang dapat menghasilkan keuntungan secara lintas negara tanpa memerlukan kantor cabang ataupun representasi fisik di negara pasar. Kondisi tersebut menyebabkan konsep *permanent establishment* yang selama ini menjadi fondasi pembagian hak pemajakan dalam berbagai perjanjian pajak internasional semakin kehilangan relevansinya terhadap model bisnis digital. OECD dalam *BEPS Action 1 Final Report* memuat digitalisasi ekonomi telah memperbesar risiko konflik hukum perpajakan, memperluas peluang *base erosion and profit shifting* (BEPS)¹³, serta menimbulkan kebutuhan untuk menyesuaikan aturan perpajakan internasional dengan karakteristik ekonomi digital.

Sebagai respons terhadap perkembangan tersebut, masyarakat internasional memandang digitalisasi sebagai fenomena yang memengaruhi keseluruhan sistem perpajakan internasional. OECD bersama negara-negara yang tergabung dalam *Inclusive Framework on BEPS* kemudian mengembangkan reformasi melalui *Pillar One* dan *Pillar Two* yang bertujuan menata kembali pembagian hak pemajakan antara negara sumber dan negara domisili, sekaligus mengurangi praktik pengalihan laba oleh pelaku usaha multinasional.¹⁴ Reformasi tersebut menunjukkan bahwa organisasi internasional telah mengakui bahwa instrumen perpajakan internasional yang disusun berdasarkan paradigma ekonomi konvensional tidak lagi sepenuhnya memadai dalam menghadapi perkembangan ekonomi digital. Bahkan, *United Nations Model Double Taxation Convention* mengalami perkembangan melalui penambahan *Article 12B* mengenai *Automated Digital Services* sebagai upaya memberikan hak pemajakan yang lebih besar kepada negara sumber atas penghasilan dari layanan digital otomatis.¹⁵ Perkembangan tersebut memperlihatkan bahwa pembaruan norma dalam perjanjian pajak internasional telah menjadi kebutuhan global, khususnya bagi negara-negara berkembang yang menjadi pasar utama bagi perusahaan digital internasional.

Apabila perkembangan tersebut dibandingkan dengan substansi Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda Indonesia–Amerika Serikat, tampak adanya ketidaksesuaian antara perkembangan praktik ekonomi digital dengan norma yang berlaku. P3B Indonesia–Amerika Serikat ditandatangani pada tahun 1988 dan mulai berlaku efektif pada tahun 1997¹⁶, yaitu pada periode ketika internet komersial baru mulai berkembang dan model bisnis digital seperti *streaming platform*, *digital marketplace*, *cloud computing*, *creator economy*, *software as a service (SaaS)*, maupun monetisasi berbasis platform belum menjadi bagian dari sistem perdagangan internasional. Oleh karena itu, pembagian hak perpajakan dalam P3B tersebut masih berorientasi pada kategori penghasilan tradisional seperti *business profits*, *royalties*, *independent personal services*, dan *dependent personal services*, yang pada saat itu dianggap mampu mengakomodasi hubungan ekonomi internasional. Akan tetapi, perkembangan industri kreatif digital menunjukkan bahwa berbagai bentuk penghasilan yang saat ini diterima pelaku

¹³ OECD, *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1: Final Report*.

¹⁴ OECD, *Public Procurement in Chile: Policy Options for Efficient and Inclusive Framework Agreements* (Paris: OECD Publishing, 2017), <https://doi.org/10.1787/9789264275188-en>.

¹⁵ Devereux and Vella, "Are We Heading Towards a Corporate Tax System Fit for the 21st Century?"

¹⁶ Abdi Saefani Ibrahim and Jihan Olivia, "Studi Kasus Dalam Aplikasi Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda Antara Indonesia–Amerika Atas Penghasilan Maarten Paes Sebagai Pemain Bola Club Fc Dallas Amerika," *Journal of Artificial Intelligence and Digital Business (RIGGS)* 4, no. 4 (2026): 14216–26, <https://doi.org/10.31004/riggs.v4i4.5727>.

industri kreatif Indonesia tidak selalu dapat diklasifikasikan secara tepat ke dalam kategori-kategori tersebut.

Kondisi tersebut terlihat dari semakin beragamnya bentuk penghasilan yang diterima pelaku industri kreatif Indonesia dari perusahaan digital Amerika Serikat.¹⁷ Selain royalti atas penggunaan hak cipta, pelaku industri kreatif saat ini memperoleh pendapatan dari *platform monetization*, *advertising revenue*, *subscription fee*, *streaming revenue*, *affiliate commission*, *digital licensing*, *revenue sharing*, *virtual gift*, *digital tipping*, dan berbagai bentuk monetisasi digital lainnya. Sebagian penghasilan tersebut memiliki karakteristik yang menyerupai royalti, sebagian lebih dekat dengan laba usaha, sedangkan sebagian lainnya tidak dapat diklasifikasikan secara tegas berdasarkan kategori penghasilan dalam P3B Indonesia–Amerika Serikat. Ketidakjelasan karakterisasi tersebut berpotensi menimbulkan perbedaan interpretasi antara otoritas perpajakan Indonesia dan Amerika Serikat mengenai negara yang berhak mengenakan pajak atas penghasilan tersebut. Perbedaan karakterisasi merupakan salah satu penyebab utama terjadinya *juridical double taxation*, karena masing-masing negara menggunakan dasar hukum yang berbeda dalam menentukan objek dan hak pemajakan. OECD sendiri mengidentifikasi bahwa salah satu tantangan utama ekonomi digital adalah kesulitan dalam menentukan apakah penghasilan digital dikualifikasikan sebagai royalti, laba usaha, atau kategori penghasilan lainnya sehingga memengaruhi pembagian hak pemajakan antarnegara.¹⁸

Permasalahan tersebut semakin nyata setelah Amerika Serikat menerapkan berbagai kebijakan domestik yang memperkuat pemajakan terhadap penghasilan digital yang bersumber dari wilayahnya. Berbagai perusahaan teknologi Amerika Serikat telah menerapkan mekanisme pemotongan pajak terhadap jenis-jenis pembayaran tertentu kepada penerima penghasilan di luar negeri berdasarkan ketentuan hukum domestik Amerika Serikat. Di sisi lain, Indonesia tetap menerapkan prinsip *worldwide income* yang mewajibkan Wajib Pajak Dalam Negeri melaporkan seluruh penghasilan yang diterima dari luar negeri sebagai objek Pajak Penghasilan. Meskipun mekanisme kredit pajak luar negeri (*foreign tax credit*) tersedia dalam hukum nasional Indonesia, efektivitas mekanisme tersebut sangat bergantung pada kesesuaian karakterisasi penghasilan menurut hukum domestik dan ketentuan dalam P3B. Apabila terdapat perbedaan interpretasi mengenai jenis penghasilan atau pembagian hak pemajakan, maka tujuan utama P3B untuk menghilangkan pajak berganda justru tidak tercapai secara optimal.

Keadaan tersebut menunjukkan adanya kesenjangan *normative* antara perkembangan hubungan hukum yang terjadi dalam praktik dengan norma yang terdapat dalam P3B Indonesia–Amerika Serikat. Norma dalam P3B dibentuk berdasarkan karakteristik ekonomi internasional pada akhir dekade 1980-an, sedangkan hubungan hukum yang berkembang saat ini telah memasuki era *platform economy*, *creator economy*, dan *digital value creation* yang memiliki karakteristik berbeda secara mendasar.

Apabila kondisi tersebut dibiarkan tanpa pembaruan, terdapat risiko bahwa P3B Indonesia–Amerika Serikat tidak lagi mampu menjalankan fungsi utamanya sebagai instrumen pembagian hak perpajakan yang adil, pencegahan pajak berganda, dan pemberian kepastian hukum. Sebaliknya, P3B justru dapat menjadi instrumen yang

¹⁷ Ibrahim and Olivia.

¹⁸ OECD, “Ministers Welcome Roadmap for Accession Discussions with Indonesia,” OECD.org, 2024, <https://www.oecd.org/en/about/news/press-releases/2024/05/ministers-welcome-roadmap-for-accession-discussions-with-indonesia.html>.

tertinggal dari perkembangan ekonomi global sehingga tidak mampu memberikan perlindungan hukum yang memadai bagi pelaku industri kreatif Indonesia.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan dari latar belakang yang telah dipaparkan, maka penulis merumuskan identifikasi masalah yang terdiri sebagai berikut:

1. Bagaimanakah implementasi ketentuan P3B Indonesia - AS dalam mengakomodasi perkembangan ekonomi digital terkait penghasilan industri kreatif?
2. Bagaimana upaya yang dapat dilakukan Pemerintah Indonesia dalam memberikan perlindungan hukum terhadap penghasilan kreator di era digital melalui penyesuaian P3B Indonesia AS dan penguatan regulasi nasional?

1.3. Tujuan Penulisan

Adapun tujuan dari penelitian ini ialah untuk mengkaji dan menganalisis: implementasi ketentuan P3B Indonesia - AS dalam mengakomodasi perkembangan ekonomi digital terkait penghasilan industri kreatif dan menganalisis upaya yang dapat dilakukan Pemerintah Indonesia dalam memberikan perlindungan hukum terhadap penghasilan kreator di era digital melalui penyesuaian P3B Indonesia AS dan penguatan regulasi nasional.

2. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode penelitian hukum normatif yang bertujuan untuk mengkaji norma-norma hukum positif, asas hukum, doktrin, serta prinsip-prinsip hukum internasional¹⁹ yang mengatur penghindaran pajak berganda terhadap penghasilan industri kreatif di era digital. Pendekatan normatif dipilih karena fokus penelitian terletak pada analisis kecukupan dan relevansi pengaturan hukum yang terdapat dalam *Convention Between the Government of the Republic of Indonesia and the Government of the United States of America for the Avoidance of Double Taxation and the Prevention of Fiscal Evasion with Respect to Taxes on Income (P3B Indonesia–Amerika Serikat)* dalam mengakomodasi perkembangan karakteristik penghasilan industri kreatif digital. Penelitian ini diarahkan untuk mengidentifikasi adanya kekosongan norma (*normative gap*), konflik norma (*conflict of norms*), maupun ketidaksesuaian norma (*regulatory gap*) antara ketentuan P3B yang dibentuk berdasarkan paradigma ekonomi konvensional dengan dinamika ekonomi digital yang berkembang saat ini.

Pendekatan penelitian yang digunakan terdiri atas pendekatan peraturan perundang-undangan (*statute approach*), pendekatan konseptual (*conceptual approach*), pendekatan perbandingan (*comparative approach*).²⁰ Pendekatan peraturan perundang-undangan dilakukan dengan mengkaji berbagai instrumen hukum yang berkaitan dengan perpajakan internasional, antara lain Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, ketentuan mengenai kredit pajak luar negeri, Keputusan Presiden Nomor 88 Tahun 1996 tentang Pengesahan P3B Indonesia–Amerika Serikat, serta berbagai ketentuan pelaksanaan perpajakan internasional di Indonesia. Selain itu, penelitian ini mengkaji instrumen hukum internasional seperti *OECD Model Tax Convention on Income and on Capital, United Nations*

¹⁹ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum Edisi Revisi* (Jakarta: Kencana, 2008).

²⁰ B Sunggono, *Metodologi Penelitian Hukum* (Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2006).

Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries, Vienna Convention on the Law of Treaties 1969, serta berbagai rekomendasi OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting (BEPS), khususnya Action 1 mengenai *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy* dan perkembangan *Two-Pillar Solution* sebagai acuan reformasi perpajakan internasional di era digital.

Pendekatan konseptual digunakan untuk menganalisis konsep-konsep fundamental dalam hukum pajak internasional, seperti *fiscal sovereignty*, *source principle*, *residence principle*, *permanent establishment*, *tax nexus*, *juridical double taxation*, *economic double taxation*, *foreign tax credit*, serta konsep penghasilan digital dan karakterisasi penghasilan dalam industri kreatif. Selanjutnya, pendekatan perbandingan dilakukan dengan membandingkan pengaturan dalam P3B Indonesia–Amerika Serikat dengan *OECD Model Tax Convention*, *UN Model Tax Convention*, serta perkembangan kebijakan perpajakan digital di beberapa negara yang telah melakukan penyesuaian terhadap perjanjian pajak internasional sebagai respons atas perkembangan ekonomi digital. Sementara itu, pendekatan kasus digunakan untuk menganalisis praktik perpajakan terhadap penghasilan industri kreatif Indonesia yang berasal dari perusahaan atau platform digital Amerika Serikat, seperti penghasilan royalti, *streaming revenue*, monetisasi platform digital, lisensi digital, dan bentuk-bentuk penghasilan digital lainnya yang berpotensi menimbulkan persoalan pajak berganda.

Bahan hukum yang digunakan dalam penelitian ini terdiri atas bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, dan bahan hukum tersier.²¹ Bahan hukum primer meliputi peraturan perundang-undangan nasional, perjanjian internasional, model konvensi perpajakan internasional, serta dokumen resmi OECD dan Perserikatan Bangsa-Bangsa yang berkaitan dengan perpajakan ekonomi digital. Bahan hukum sekunder terdiri atas buku-buku ilmiah, artikel jurnal nasional dan internasional bereputasi, hasil penelitian, disertasi, tesis, serta pendapat para ahli di bidang hukum pajak internasional dan hukum ekonomi internasional. Adapun bahan hukum tersier meliputi kamus hukum, kamus perpajakan, ensiklopedia hukum, dan berbagai sumber referensi lainnya yang relevan untuk memperjelas konsep-konsep hukum yang digunakan dalam penelitian.

Teknik pengumpulan bahan hukum dilakukan melalui studi kepustakaan dengan cara menginventarisasi, mengidentifikasi, mengklasifikasi, dan mengkaji berbagai bahan hukum sesuai dengan fokus penelitian.²² Selanjutnya, bahan hukum dianalisis menggunakan metode analisis hukum secara kualitatif dengan pendekatan preskriptif. Analisis dilakukan melalui penafsiran gramatikal, sistematis, historis, teleologis, dan komparatif terhadap ketentuan-ketentuan dalam P3B Indonesia–Amerika Serikat serta berbagai instrumen hukum nasional dan internasional yang berkaitan dengan perpajakan ekonomi digital. Hasil analisis kemudian digunakan untuk merumuskan argumentasi hukum mengenai urgensi pembaruan P3B Indonesia–Amerika Serikat terhadap penghasilan industri kreatif Indonesia di era digital, sekaligus menyusun rekomendasi konseptual mengenai arah pembaruan norma agar mampu memberikan kepastian hukum, mencegah pajak berganda, menciptakan keadilan dalam pembagian hak pemajakan, dan selaras dengan perkembangan hukum pajak internasional kontemporer.

²¹ Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum* (Jakarta: Universitas Indonesia, 2008).

²² Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat* (Jakarta: Rajawali Express, 2015).

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1. Implementasi Ketentuan P3B Indonesia - AS Dalam Mengakomodasi Perkembangan Ekonomi Digital Terkait Penghasilan Industri Kreatif

Tabel 1. Analisis Implementasi Ketentuan P3B Indonesia–Amerika Serikat terhadap Penghasilan Industri Kreatif di Era Digital

Ketentuan P3B	Substansi Pengaturan	Implementasi terhadap Industri Kreatif Digital	Permasalahan Implementasi	Analisis Penulis
Pasal 5 (Permanent Establishment/Bentuk Usaha Tetap)	Mengatur bahwa suatu perusahaan hanya dianggap memiliki Bentuk Usaha Tetap apabila menjalankan usaha melalui tempat usaha tetap seperti kantor, cabang, pabrik, bengkel, atau tempat usaha lainnya di negara sumber.	Kreator Indonesia memperoleh penghasilan dari pasar Amerika Serikat melalui YouTube, Spotify, Twitch, Patreon, Steam, Apple Store, Google Play, TikTok, dan platform digital lainnya tanpa memiliki kantor atau cabang di Amerika Serikat.	Konsep Permanent Establishment masih mensyaratkan physical presence , sedangkan hubungan ekonomi digital terbentuk melalui digital presence tanpa keberadaan fisik.	Ketentuan Pasal 5 belum mengakomodasi konsep Significant Economic Presence sehingga tidak lagi mencerminkan realitas ekonomi digital.
Pasal 8 (Business Profits/Laba Usaha)	Mengatur bahwa laba usaha hanya dikenakan pajak di negara domisili, kecuali perusahaan menjalankan usaha melalui Permanent Establishment di negara sumber.	Indonesia menganggap penghasilan kreator sebagai penghasilan usaha atau pekerjaan bebas sehingga hak pemajakan berada pada Indonesia sebagai negara domisili.	Tidak terdapat definisi mengenai digital business income , sehingga berbagai bentuk penghasilan digital sulit diklasifikasikan sebagai laba usaha konvensional.	Norma Pasal 8 belum mampu mengakomodasi model bisnis berbasis platform digital dan ekonomi kreator (<i>creator economy</i>).
Pasal 13 (Royalties/Royalti)	Mengatur bahwa royalti merupakan pembayaran atas penggunaan	Sebagian platform digital di Amerika Serikat mengklasifikasikan pendapatan AdSense atau	Indonesia menganggap penghasilan tersebut sebagai Business Profits, sedangkan	Tidak adanya definisi mengenai digital royalties menyebabkan ketidakpastian

Ketentuan P3B	Substansi Pengaturan	Implementasi terhadap Industri Kreatif Digital	Permasalahan Implementasi	Analisis Penulis
	atau hak menggunakan hak cipta, paten, merek dagang, desain, formula, proses, atau hak kekayaan intelektual lainnya serta memberikan hak kepada negara sumber untuk mengenakan withholding tax.	monetisasi konten sebagai copyright royalties , sehingga dilakukan pemotongan pajak di Amerika Serikat.	Amerika Serikat menganggapnya sebagai Royalties sehingga terjadi characterisation conflict .	hukum dan berpotensi menimbulkan pajak berganda.
Ketentuan Umum P3B Indonesia–Amerika Serikat	P3B bertujuan menghindari pajak berganda dan membagi hak pemajakan antara negara domisili dan negara sumber.	P3B tetap menjadi dasar hukum pembagian hak pemajakan atas penghasilan lintas negara.	P3B dirumuskan tahun 1988 sehingga belum mengenal digital economy, creator economy, streaming economy, maupun digital services .	Implementasi P3B masih relevan sebagai dasar pembagian hak pemajakan, tetapi substansi normanya mengalami normative obsolescence sehingga memerlukan pembaruan.

Sumber: Diolah oleh Penulis berdasarkan *Convention Between the Government of the Republic of Indonesia and the Government of the United States of America for the Avoidance of Double Taxation and the Prevention of Fiscal Evasion with Respect to Taxes on Income (1988)*, *OECD Model Tax Convention*, *UN Model Double Taxation Convention*, dan *OECD/G20 BEPS Project*.

Berdasarkan Tabel 3.1 dapat dipahami bahwa implementasi P3B Indonesia–Amerika Serikat terhadap penghasilan industri kreatif di era digital masih didominasi oleh paradigma perpajakan internasional yang berkembang ketika perjanjian tersebut disusun pada akhir dekade 1980-an. Paradigma tersebut menempatkan kehadiran fisik sebagai dasar utama untuk menentukan hubungan ekonomi antara wajib pajak dengan negara sumber. Konsekuensinya, hak pemajakan negara sumber baru dapat dilaksanakan apabila wajib pajak memiliki *Permanent Establishment (PE)* sebagaimana diatur dalam Pasal 5 P3B. Berkaitan dengan peruntukannya terhadap perdagangan konvensional, pendekatan tersebut masih relevan karena kegiatan usaha umumnya dilakukan melalui kantor, cabang, pabrik, atau tempat usaha tetap lainnya. Namun,

dalam perkembangan ekonomi digital, penciptaan nilai ekonomi tidak lagi bergantung pada keberadaan fisik, melainkan pada pemanfaatan teknologi digital, algoritma, data pengguna, dan platform elektronik yang mampu menghubungkan pelaku usaha dengan konsumen lintas negara secara langsung.

Perubahan tersebut menyebabkan implementasi Pasal 5 memiliki keterbatasan normatif. Pelaku industri kreatif Indonesia dapat memperoleh penghasilan yang sangat besar dari konsumen di Amerika Serikat melalui berbagai platform digital tanpa memiliki kantor, pegawai, maupun aset tetap di negara tersebut. Secara ekonomi, hubungan bisnis antara kreator dengan pasar Amerika Serikat telah terbentuk karena terdapat transaksi yang menghasilkan nilai ekonomi. Akan tetapi, secara yuridis hubungan tersebut belum memenuhi unsur *Permanent Establishment* sebagaimana dipersyaratkan dalam P3B. Sehingga, ketentuan Pasal 5 belum mampu mengakomodasi bentuk keterhubungan ekonomi yang lahir dari aktivitas digital. Hal ini menunjukkan bahwa konsep *physical presence* yang menjadi dasar pembentukan P3B telah mengalami pergeseran menuju konsep *digital presence* atau bahkan *significant economic presence*, yang dalam perkembangannya telah banyak dibahas dalam reformasi hukum pajak internasional.

Keterbatasan implementasi Pasal 5 tersebut secara langsung memengaruhi penerapan Pasal 8 mengenai *Business Profits*. Ketentuan ini pada dasarnya memberikan hak pemajakan kepada negara domisili sepanjang wajib pajak tidak memiliki Permanent Establishment di negara sumber. Sebagian besar pelaku industri kreatif Indonesia memang tidak memiliki bentuk usaha tetap di Amerika Serikat sehingga secara normatif hak perpajakan berada pada Indonesia. Akan tetapi, model bisnis industri kreatif digital telah menghasilkan bentuk penghasilan yang jauh lebih kompleks dibandingkan laba usaha dalam pengertian konvensional. Penghasilan kreator berasal dari sumber. Variasi bentuk penghasilan tersebut menunjukkan bahwa konsep *Business Profits* dalam P3B belum memberikan parameter yang memadai untuk mengklasifikasikan seluruh bentuk penghasilan digital yang berkembang saat ini.

Ketidakjelasan tersebut kemudian menimbulkan persoalan yang lebih kompleks pada implementasi Pasal 13 mengenai *Royalties*. Pasal ini pada dasarnya dirancang untuk mengatur pembayaran atas penggunaan hak kekayaan intelektual, seperti hak cipta, paten, merek dagang, atau teknologi.²³ Batas antara royalti dan laba usaha menjadi semakin kabur karena sebagian besar penghasilan kreator merupakan hasil kombinasi antara eksploitasi hak cipta, penyediaan jasa kreatif, pengelolaan komunitas pengguna, dan pemanfaatan teknologi platform.²⁴ Sebagai contoh, pendapatan yang diperoleh kreator dari program monetisasi platform muncul karena kreator secara aktif memproduksi konten, meningkatkan interaksi dengan audiens, memanfaatkan algoritma platform, dan menjalin hubungan komersial dengan pengiklan.

Perbedaan karakteristik tersebut pada akhirnya melahirkan konflik karakterisasi antara Indonesia dan Amerika Serikat. Indonesia cenderung memandang penghasilan pelaku industri kreatif sebagai penghasilan dari kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang merupakan objek Pajak Penghasilan berdasarkan prinsip *worldwide income*. Sebaliknya, beberapa platform digital yang berkedudukan di Amerika Serikat mengklasifikasikan sebagian pembayaran kepada kreator sebagai *copyright royalties*, sehingga dilakukan pemotongan pajak di negara sumber. Perbedaan karakterisasi

²³ United Nations (UN), "Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters: Possible Amendments to the Commentary on Article 12 (Royalties)" (n.d.).

²⁴ (UN).

tersebut menentukan negara yang berhak melakukan pemajakan. Dalam keadaan demikian, mekanisme pengkreditan pajak luar negeri memang dapat digunakan untuk mengurangi beban pajak berganda, namun mekanisme tersebut tidak menghilangkan ketidakpastian hukum yang dialami oleh wajib pajak. Kreator tetap harus menghadapi perbedaan interpretasi mengenai jenis penghasilannya, memenuhi kewajiban administrasi di dua ketentuan hukum, serta membuktikan bahwa pajak yang telah dipotong di luar negeri memenuhi persyaratan untuk dikreditkan di Indonesia.

Permasalahan tersebut menunjukkan bahwa implementasi P3B Indonesia–Amerika Serikat sesungguhnya masih mampu menjalankan fungsi dasarnya sebagai instrumen pembagian hak pemajakan, tetapi belum sepenuhnya efektif dalam mengatur penghasilan yang lahir dari ekonomi digital. Hal ini disebabkan karena substansi P3B masih berorientasi pada model bisnis konvensional yang membedakan secara tegas antara laba usaha dan royalti, sementara ekonomi digital justru menghasilkan bentuk-bentuk penghasilan hibrida yang mengandung unsur keduanya sekaligus. Akibatnya, penerapan P3B menjadi sangat bergantung pada interpretasi masing-masing negara, sehingga tujuan utama pembentukan P3B untuk menciptakan kepastian hukum, mencegah pajak berganda, dan memberikan pembagian hak pemajakan yang adil belum dapat diwujudkan secara optimal.

Kondisi tersebut memperlihatkan adanya kesenjangan antara perkembangan praktik ekonomi global dengan perkembangan instrumen hukum yang mengaturnya. Reformasi perpajakan internasional yang dipelopori oleh OECD/G20 *Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)* telah memperkenalkan berbagai konsep baru seperti *Significant Economic Presence*, *Digital Nexus*, dan pengalokasian kembali hak pemajakan terhadap aktivitas ekonomi digital.²⁵ Bahkan, *UN Model Double Taxation Convention* telah mengadopsi *Article 12B* mengenai *Income from Automated Digital Services*, yang memberikan dasar pemajakan terhadap penghasilan jasa digital otomatis tanpa bergantung pada keberadaan fisik wajib pajak di negara sumber. Sebaliknya, P3B Indonesia–Amerika Serikat yang berlaku saat ini belum mengakomodasi perkembangan tersebut sehingga implementasinya masih bertumpu pada konsep-konsep klasik yang semakin sulit diterapkan terhadap model bisnis industri kreatif digital.

3.2. Upaya yang dapat dilakukan Pemerintah Indonesia Ddalam Memberikan Perlindungan Hukum Terhadap Penghasilan Kreator di Era Digital Melalui Penyesuaian P3B Indonesia AS dan Penguatan Regulasi Nasional

Perkembangan ekonomi digital telah mengubah secara mendasar mekanisme penciptaan nilai ekonomi dan pola hubungan perpajakan lintas negara. ²⁶Transformasi tersebut menyebabkan penghasilan yang diperoleh pelaku industri kreatif berkembang melalui berbagai platform digital yang memungkinkan suatu karya dimonetisasi secara global tanpa batas ketentuan hukum. Kondisi tersebut mengakibatkan ketentuan dalam Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) Indonesia–Amerika Serikat yang disusun berdasarkan paradigma ekonomi konvensional tidak lagi sepenuhnya mampu mengakomodasi karakteristik penghasilan digital. Oleh karena itu, pembaruan P3B Indonesia–Amerika Serikat merupakan kebutuhan hukum yang mendesak.

Urgensi pembaruan tersebut berangkat dari kenyataan bahwa P3B Indonesia–Amerika Serikat pada dasarnya telah mengatur klasifikasi penghasilan yang dapat dikenakan pajak, antara lain *Business Profits*, *Royalties*, *Independent Personal Services*, dan

²⁵ OECD, *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1: Final Report*.

²⁶ Bishop, "Managing Visibility on YouTube through Algorithmic Gossip."

kategori penghasilan lainnya. Pengaturan tersebut dimaksudkan untuk membagi hak pemajakan antara negara domisili dan negara sumber sehingga tercipta kepastian hukum dalam transaksi lintas negara. Akan tetapi, seluruh klasifikasi tersebut disusun berdasarkan karakteristik ekonomi pada saat P3B ditandatangani, yaitu ketika kegiatan usaha internasional masih didominasi oleh perdagangan barang, investasi langsung, serta pemberian jasa yang memerlukan keberadaan fisik di negara sumber. Oleh karena itu, definisi yang digunakan dalam P3B masih bersifat umum dan belum memperhitungkan munculnya bentuk-bentuk penghasilan baru yang lahir dari ekonomi digital, khususnya penghasilan industri kreatif yang dimonetisasi melalui platform digital.

Kondisi tersebut menimbulkan kekosongan pengaturan terhadap berbagai bentuk penghasilan digital, seperti pendapatan dari monetisasi konten, pembagian hasil, layanan berlangganan, donasi digital, *live streaming*, *affiliate marketing*, maupun bentuk monetisasi lainnya yang berkembang dalam ekosistem *creator economy*.²⁷ Karena tidak terdapat pengaturan yang secara eksplisit mengklasifikasikan jenis-jenis penghasilan tersebut, baik otoritas pajak maupun wajib pajak memiliki ruang interpretasi yang sangat luas dalam menentukan apakah penghasilan tersebut merupakan *Business Profits*, *Royalties*, atau kategori penghasilan lainnya. Perbedaan penafsiran berpotensi memicu sengketa perpajakan antarnegara serta meningkatkan risiko terjadinya pemajakan berganda terhadap penghasilan yang sama.

Ketidakpastian tersebut paling nyata terlihat pada perlakuan pajak terhadap kreator Indonesia yang memperoleh pendapatan dari platform digital berbasis di Amerika Serikat, khususnya YouTube.²⁸ Indonesia pada umumnya mengklasifikasikan penghasilan kreator sebagai penghasilan dari kegiatan usaha atau pekerjaan bebas yang secara substansial sejalan dengan konsep *Business Profits*. Sebaliknya, Google sebagai penyelenggara platform YouTube memperlakukan sebagian penghasilan *Google AdSense* sebagai *copyright royalties*, sehingga dilakukan pemotongan pajak (*withholding tax*) oleh Amerika Serikat atas penghasilan yang berasal dari penonton di wilayahnya. Perbedaan klasifikasi tersebut menyebabkan kreator Indonesia memiliki risiko dikenai pajak di Amerika Serikat sebagai negara sumber dan kembali dikenai Pajak Penghasilan di Indonesia sebagai negara domisili.

Secara teoritis, risiko tersebut dapat diminimalkan melalui mekanisme *foreign tax credit* sebagaimana diatur dalam ketentuan perpajakan nasional.²⁹ Namun, mekanisme pengkreditan pajak luar negeri tidak selalu memberikan perlindungan yang efektif karena wajib pajak harus memenuhi berbagai persyaratan administratif, membuktikan legalitas pemotongan pajak di luar negeri, serta melakukan penyesuaian dengan sistem perpajakan Indonesia. Prosedur tersebut memerlukan pemahaman perpajakan internasional yang tidak selalu dimiliki oleh pelaku industri kreatif. Akibatnya, tujuan P3B untuk memberikan kepastian hukum dan menghindari pajak berganda belum sepenuhnya tercapai.

Berdasarkan kondisi tersebut, langkah pertama yang perlu dilakukan Pemerintah Indonesia adalah melakukan renegosiasi dan pembaruan P3B Indonesia-

²⁷ Risandhi, Handayani, and Najicha, "Efektivitas Pengaturan Hukum Pajak E-Commerce Terhadap Peningkatan Penerimaan Pajak Di Indonesia."

²⁸ Bishop, "Managing Visibility on YouTube through Algorithmic Gossip."

²⁹ H. D. P Sinaga and N Sa'adah, "Reformulasi Pajak Penghasilan Atas Transaksi Lintas Batas Di Era Digital Di Indonesia," *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia* 6, no. 1 (2024): 82-95, <https://doi.org/10.14710/jphi.v6i1.82-95>.

Amerika Serikat agar substansi perjanjian mampu mengakomodasi perkembangan ekonomi digital. Pembaruan tersebut harus diarahkan pada penyesuaian konsep-konsep fundamental dalam hukum pajak internasional. Salah satu aspek yang perlu diperbarui adalah penegasan mengenai klasifikasi penghasilan digital melalui perumusan definisi yang secara eksplisit mencakup penghasilan dari monetisasi konten digital, *streaming services*, *subscription-based services*, *digital advertising*, *creator economy*, serta berbagai bentuk penghasilan lain yang berkembang melalui platform digital. Kejelasan klasifikasi tersebut akan mengurangi konflik interpretasi antara Indonesia dan Amerika Serikat sehingga pembagian hak pemajakan dapat dilakukan secara lebih konsisten.

Selain itu, pembaruan P3B perlu mempertimbangkan perkembangan standar perpajakan internasional yang berkembang melalui *OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)*, khususnya mengenai konsep *Significant Economic Presence (SEP)* dan perluasan konsep hubungan ekonomi. Konsep tersebut mengakui bahwa keterkaitan ekonomi suatu pelaku usaha dengan negara pasar ditentukan oleh intensitas aktivitas ekonomi digital, jumlah pengguna, nilai transaksi, maupun besarnya pendapatan yang diperoleh dari suatu negara. Dengan mengadopsi pendekatan tersebut, pembagian hak pemajakan dalam P3B akan lebih mencerminkan realitas ekonomi digital dibandingkan pendekatan *Permanent Establishment* yang bertumpu pada *physical presence*.

Di samping penyesuaian P3B, Pemerintah Indonesia perlu memperkuat regulasi nasional sebagai bentuk perlindungan hukum terhadap penghasilan kreator Indonesia. Penguatan regulasi nasional diperlukan karena proses renegotiasi P3B merupakan proses bilateral yang membutuhkan waktu panjang dan bergantung pada kesepakatan kedua negara. Oleh karena itu, regulasi nasional harus mampu mengisi kekosongan hukum selama proses pembaruan P3B berlangsung. Salah satu langkah yang dapat dilakukan adalah memberikan pengaturan yang lebih komprehensif mengenai klasifikasi penghasilan industri kreatif digital dalam peraturan perpajakan nasional, sehingga terdapat kepastian mengenai perlakuan pajak atas berbagai bentuk penghasilan yang diperoleh melalui platform digital internasional.

Penguatan regulasi nasional perlu diarahkan pada penegasan kewajiban perpajakan penyelenggara platform digital yang memperoleh manfaat ekonomi dari pasar Indonesia. Saat ini, Amerika Serikat melalui platform digital seperti Google dan YouTube dapat melakukan pemotongan pajak atas penghasilan kreator Indonesia yang berasal dari audiens Amerika Serikat.³⁰ Sebaliknya, Indonesia belum memiliki mekanisme yang setara untuk mengenakan kewajiban perpajakan terhadap pendapatan platform digital asing yang memperoleh nilai ekonomi dari pengguna Indonesia. Kondisi tersebut menciptakan ketidakseimbangan hak pemajakan karena negara sumber memperoleh manfaat fiskal dari pasar digital Indonesia, sedangkan Indonesia belum sepenuhnya memperoleh hak pemajakan atas nilai ekonomi yang diciptakan oleh konsumsi digital di wilayahnya.

Inggris menerapkan *Digital Services Tax (DST)* yang mengenakan pajak atas pendapatan platform digital besar berdasarkan nilai ekonomi yang dihasilkan dari pengguna di Inggris.³¹ Selain itu, Inggris mewajibkan pemungutan *Value Added Tax* atas berbagai layanan digital yang dikonsumsi oleh masyarakat Inggris berdasarkan prinsip

³⁰ HM Revenue & Customs, *Digital Services Tax Manual* (London: HM Revenue & Customs, 2024).

³¹ HM Revenue & Customs, *VAT on Digital Services (VAT Notice 741A: Place of Supply of Services)* (London: HM Revenue & Customs, 2024).

place of supply.³² Pendekatan tersebut menunjukkan bahwa negara pasar dapat mempertahankan hak pemajakannya tanpa harus bergantung sepenuhnya pada mekanisme yang diatur dalam perjanjian pajak bilateral.

Pendekatan serupa terlihat di India yang memperkenalkan konsep *Significant Economic Presence* dalam hukum lokalnya sebagai dasar pengakuan hubungan ekonomi bagi perusahaan digital asing.³³ Meskipun implementasinya masih memiliki keterbatasan akibat belum disesuaikannya berbagai P3B yang dimiliki India, kebijakan tersebut menunjukkan adanya upaya untuk memperluas hak pemajakan negara terhadap aktivitas ekonomi digital yang tidak lagi memerlukan keberadaan fisik. Selain itu, India juga pernah menerapkan *Equalisation Levy* sebagai instrumen fiskal untuk mengenakan pungutan terhadap layanan digital tertentu yang diberikan oleh perusahaan asing kepada pengguna di India.

Sementara itu, Vietnam memperlihatkan pendekatan yang lebih komprehensif melalui pengaturan nasional yang secara khusus mengatur kewajiban perpajakan atas aktivitas ekonomi digital lintas negara. Melalui Decree No. 117/2025/ND-CP, Vietnam mewajibkan platform digital asing untuk memungut *Value Added Tax* atas transaksi digital yang dilakukan oleh pengguna di Vietnam dan sekaligus memotong *Personal Income Tax* terhadap kreator asing yang memperoleh penghasilan dari audiens di wilayah Vietnam.³⁴ Kebijakan tersebut menunjukkan bahwa penguatan regulasi nasional mampu memperluas perlindungan terhadap basis pajak domestik sekaligus memberikan kepastian hukum mengenai kewajiban perpajakan atas aktivitas ekonomi digital.

Berkaca pada praktik berbagai negara tersebut, Indonesia perlu mengembangkan kebijakan nasional yang lebih adaptif terhadap perkembangan ekonomi digital. Penguatan regulasi nasional dapat dilakukan melalui penegasan konsep sumber penghasilan digital, pengaturan mengenai kewajiban perpajakan atas platform digital asing yang memperoleh manfaat ekonomi dari pengguna Indonesia, serta penguatan mekanisme pemungutan dan pelaporan pajak yang melibatkan penyelenggara platform sebagai *withholding agent*. Di samping itu, pemerintah perlu menyusun pedoman administratif mengenai klasifikasi penghasilan kreator digital agar tidak terjadi perbedaan interpretasi antara otoritas pajak dan wajib pajak.

4. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa Pertama, implementasi ketentuan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) Indonesia–Amerika Serikat belum sepenuhnya mampu mengakomodasi perkembangan ekonomi digital yang melahirkan berbagai bentuk penghasilan baru dalam industri kreatif. Ketentuan mengenai *Permanent Establishment* dalam Pasal 5 masih bertumpu pada konsep *physical presence*, sehingga belum mampu menjangkau hubungan ekonomi yang terbentuk melalui aktivitas digital (*digital presence*). Selanjutnya, penerapan Pasal 8 mengenai *Business Profits* dan Pasal 13 mengenai *Royalties* belum memberikan parameter yang jelas dalam mengklasifikasikan berbagai bentuk penghasilan kreator digital, seperti *advertising revenue*, *streaming revenue*, *subscription*, *revenue sharing*, *affiliate marketing*, *digital tipping*, maupun bentuk monetisasi digital lainnya. Ketidakjelasan tersebut

³² Rita de la Feria, "The Impact of Digitalisation on International Tax Rules," *British Tax Review* 5 (2020): 563–82.

³³ Government of India, "Finance Act 2018" (1961).

³⁴ Customs, *Digital Services Tax Manual*.

menyebabkan terjadinya *characterisation conflict* antara Indonesia dan Amerika Serikat mengenai penggolongan penghasilan sebagai *Business Profits* atau *Royalties*, yang pada akhirnya menimbulkan ketidakpastian hukum, meningkatkan beban kepatuhan perpajakan, serta memperbesar risiko terjadinya pajak berganda bagi pelaku industri kreatif Indonesia. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa meskipun P3B Indonesia–Amerika Serikat masih relevan sebagai instrumen pembagian hak pemajakan, substansi normanya telah mengalami *normative obsolescence* karena disusun berdasarkan paradigma ekonomi konvensional yang belum mengantisipasi karakteristik ekonomi digital.

Kedua, upaya yang dapat dilakukan Pemerintah Indonesia dalam memberikan perlindungan hukum terhadap penghasilan kreator di era digital harus dilaksanakan melalui dua pendekatan yang saling melengkapi, yaitu penyesuaian P3B Indonesia–Amerika Serikat dan penguatan regulasi nasional. Penyesuaian P3B perlu diarahkan pada pembaruan konsep *Permanent Establishment* dengan mengakomodasi pendekatan *Significant Economic Presence* atau *digital nexus*, penegasan klasifikasi penghasilan digital, serta penyelarasan substansi perjanjian dengan perkembangan reformasi perpajakan internasional, termasuk rekomendasi *OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS* dan perkembangan *UN Model Double Taxation Convention* yang telah mengakomodasi pemajakan atas layanan digital otomatis. Di sisi lain, Indonesia perlu memperkuat regulasi nasional melalui pengaturan yang lebih komprehensif mengenai klasifikasi penghasilan industri kreatif digital, penegasan hak pemajakan atas penghasilan yang bersumber dari pasar digital Indonesia, penguatan kewajiban perpajakan penyelenggara platform digital asing yang memperoleh manfaat ekonomi dari pengguna di Indonesia, serta penyusunan pedoman administratif yang memberikan kepastian hukum bagi wajib pajak. Sinergi antara pembaruan P3B dan penguatan regulasi nasional akan menciptakan sistem perpajakan yang lebih adaptif terhadap perkembangan ekonomi digital, memperkuat perlindungan hukum bagi pelaku industri kreatif Indonesia, menjaga hak pemajakan negara, serta mewujudkan pembagian hak pemajakan yang lebih adil, seimbang, dan sesuai dengan dinamika hukum pajak internasional kontemporer.

DAFTAR PUSTAKA

- (UN), United Nations. Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters: Possible Amendments to the Commentary on Article 12 (Royalties) (n.d.).
- Abidin, Crystal. "Visibility Labour: Engaging with Influencers' Fashion Brands and #OOTD Advertorial Campaigns on Instagram." *Media International Australia* 161, no. 1 (2016): 86–100. <https://doi.org/10.1177/1329878X16665177>.
- Bishop, Sophie. "Managing Visibility on YouTube through Algorithmic Gossip." *New Media & Society* 21, no. 11 (2019): 2589–2606. <https://doi.org/10.1177/1461444819854731>.
- Brynjolfsson, Erik, and Lorin M. Hitt. "Beyond Computation: Information Technology, Organizational Transformation and Business Performance." *Journal of Economic Perspectives* 14, no. 4 (2000): 23–48. <https://doi.org/10.1257/jep.14.4.23>.
- Brynjolfsson, Erik, Xiang Hui, and Meng Liu. "Does Machine Translation Affect International Trade? Evidence from a Large Digital Platform." *Management Science* 65, no. 12 (2019): 5449–60. <https://doi.org/10.1287/mnsc.2018.3108>.
- Customs, HM Revenue &. *Digital Services Tax Manual*. London: HM Revenue & Customs, 2024.

- — —. *VAT on Digital Services (VAT Notice 741A: Place of Supply of Services)*. London: HM Revenue & Customs, 2024.
- Devereux, Michael, and John Vella. "Are We Heading Towards a Corporate Tax System Fit for the 21st Century?" *Fiscal Studies* 35, no. 4 (2014): 449-75. <https://doi.org/10.1111/j.1475-5890.2014.12038.x>.
- Feria, Rita de la. "The Impact of Digitalisation on International Tax Rules." *British Tax Review* 5 (2020): 563-82.
- Ibrahim, Abdi Saefani, and Jihan Olivia. "Studi Kasus Dalam Aplikasi Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda Antara Indonesia-Amerika Atas Penghasilan Maarten Paes Sebagai Pemain Bola Club Fc Dallas Amerika." *Journal of Artificial Intelligence and Digital Business (RIGGS)* 4, no. 4 (2026): 14216-26. <https://doi.org/10.31004/riggs.v4i4.5727>.
- India, Government of. Finance Act 2018 (1961).
- J.-L. Guasch. "The Renegotiation of PPP Contracts: An Overview of Its Recent Evolution in Latin America." *OECD Publishing*, Paris, 2014.
- Nugroho, H. D. "Toward Seamless Taxation Through a Split Payment Mechanism on the Marketplace and Quick Response (QR) Payment System." *Scientax: Jurnal Kajian Ilmiah Perpajakan Indonesia* 5, no. 1 (2023): 74-86.
- OECD. *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1: Final Report*. Paris: OECD Publishing, 2015.
- — —. "Ministers Welcome Roadmap for Accession Discussions with Indonesia." *OECD.org*, 2024. <https://www.oecd.org/en/about/news/press-releases/2024/05/ministers-welcome-roadmap-for-accession-discussions-with-indonesia.html>.
- — —. *Public Procurement in Chile: Policy Options for Efficient and Inclusive Framework Agreements*. Paris: OECD Publishing, 2017. <https://doi.org/10.1787/9789264275188-en>.
- Peter Mahmud Marzuki. *Penelitian Hukum Edisi Revisi*. Jakarta: Kencana, 2008.
- Pitaloka, R., & Tjaraka, H. "Pengenalan Pajak Pada Perdagangan Online (E-Commerce): Sebuah Literature Review." *Jurnal Ilmiah Manajemen* 7, no. 1 (2023): 830-42. <https://doi.org/10.31955/mea.v7i1.2927>.
- Risandhi, D.N, I.G.K.A.R Handayani, and F.U Najicha. "Efektivitas Pengaturan Hukum Pajak E-Commerce Terhadap Peningkatan Penerimaan Pajak Di Indonesia." *Demokrasi*, 2024. <https://doi.org/10.62383/demokrasi.v1i2.154>.
- Sinaga, H. D. P, and N Sa'adah. "Reformulasi Pajak Penghasilan Atas Transaksi Lintas Batas Di Era Digital Di Indonesia." *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia* 6, no. 1 (2024): 82-95. <https://doi.org/10.14710/jphi.v6i1.82-95>.
- Sinaga, I.G. "Peran Global Minimum Tax Dalam Mengatasi Penghindaran Pajak Perusahaan Multinasional Di Indonesia." *Anggaran: Jurnal Publikasi Ekonomi Dan Akuntansi* 3, no. 4 (2025): 262-74. <https://doi.org/10.61132/anggaran.v3i4.2055>.
- Soekanto, Soerjono. *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: Universitas Indonesia, 2008.
- Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji. *Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat*. Jakarta: Rajawali Express, 2015.
- Sunggono, B. *Metodologi Penelitian Hukum*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2006.