

ANALISIS PENERAPAN PILLAR 1 AMOUNT B SEBAGAI PENDEKATAN
PENYEDERHANAAN TERSTRANDARISASI : LITERATUR RIVIU TERSTRUKTUR

Yana Yosiyana & Evita Puspitasari

Universitas Padjadjaran

Email: yana21001@mail.unpad.ac.id

ABSTRAK

Transformasi ekonomi digital telah memicu tantangan besar dalam sistem perpajakan internasional, khususnya terkait alokasi hak pemajakan atas aktivitas lintas batas. Sebagai solusi, OECD memperkenalkan Amount B dalam kerangka *Pillar One* untuk menyederhanakan penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*arm's length principle*) pada aktivitas pemasaran dan distribusi rutin. Namun, terdapat kekhawatiran bahwa mekanisme imbal hasil tetap (*fixed return*) dalam Amount B belum sepenuhnya selaras dengan kapasitas administrasi. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis tujuan, teknis, dan tantangan implementasi Amount B dalam perspektif keadilan pajak global.

Metode penelitian yang digunakan adalah kualitatif dengan pendekatan studi literatur riviú terstruktur (*systematic literature review*). Data diperoleh melalui analisis mendalam terhadap dokumen kebijakan internasional, jurnal akademik, serta laporan penelitian perpajakan terkini. Analisis data difokuskan pada evaluasi kritis terhadap efektivitas simplifikasi Amount B dibandingkan dengan metode *transfer pricing* tradisional, serta dampaknya terhadap potensi penerimaan negara dan beban kepatuhan bagi otoritas pajak maupun wajib pajak.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa Amount B menggeser analisis perbandingan konvensional yang kompleks menuju penggunaan matriks penetapan harga terstandarisasi guna meningkatkan kepastian pajak dan menekan biaya kepatuhan bagi yurisdiksi berkapasitas rendah. Mekanisme perhitungannya didasarkan pada tiga pilar utama, yakni matriks harga berbasis *Return on Sales* (ROS), *Operating Expense Cross-check* melalui rentang *cap-and-collar* (10%–70%), serta *Data Availability Mechanism* untuk penyesuaian risiko pada negara dengan keterbatasan

Article history

Received: Januari 2026

Reviewed: Januari 2026

Published: Januari 2026

Copyright : author

Publish by : musytari



This work is licensed under
a [creative commons
attribution-noncommercial
4.0 international license](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/)

data pembandingan. Namun, sifat penerapan yang opsional menciptakan paradoks kepastian hukum yang berisiko memicu pajak berganda destruktif serta menggeser sengketa dari substansi 'angka' ke masalah 'cakupan'.	
---	--

Kata Kunci: *Amount B, Pillar One, Transfer Pricing, Negara Berkembang, Kapasitas Administrasi.*

PENDAHULUAN

Dinamika ekonomi digital dan globalisasi telah membawa tantangan baru dalam arsitektur perpajakan internasional, khususnya terkait praktik *transfer pricing*. Memasuki tahun 2024, intensitas sengketa pajak yang melibatkan transaksi afiliasi menunjukkan tren peningkatan yang signifikan (DDTC, 2024). Fenomena ini berakar pada kompleksitas penentuan *transfer pricing* yang sering kali memicu asimetri informasi dan perbedaan interpretasi antara otoritas pajak dengan wajib pajak. Di tengah upaya global untuk meminimalisir pengalihan laba, fokus perhatian kini tertuju pada efektivitas penerapan prinsip kelaziman dan kewajiban usaha (PKKU) atau *Arm's Length Principle* (ALP) pada kegiatan distribusi dan pemasaran yang bersifat rutin.

Persoalan utama dalam transfer pricing sering kali justru muncul dari aktivitas yang dikategorikan sebagai "*least complex*" atau berisiko rendah, seperti kegiatan distribusi dan pemasaran rutin. Secara teoretis, aktivitas ini seharusnya lebih mudah untuk dicarikan pembandingnya (*benchmark*). Namun, dalam praktiknya, mencari perusahaan pembandingan yang benar-benar setara sangatlah sulit karena adanya perbedaan fungsi, aset, dan risiko (FAR) yang spesifik di tiap yurisdiksi (OECD, 2022). Kondisi ini berbanding terbalik dengan perusahaan multinasional (*Multinational Enterprises/MNE*) yang memiliki struktur operasional sangat kompleks, di mana mereka sering kali memiliki keleluasaan dalam mengalokasikan laba melalui skema biaya yang rumit.

Ketegangan ini sering tercermin dalam pengakuan laba dan struktur Harga Pokok Penjualan (HPP) atau *Cost of Goods Sold* (COGS). Otoritas pajak cenderung menginginkan margin laba yang lebih tinggi di negara sumber dengan menekan pengakuan biaya, sementara perusahaan MNE berusaha menjaga efisiensi atas kegiatan aktifitas lintas batas. Ketidaksepakatan dalam penentuan margin yang wajar ini tidak hanya memicu sengketa berkepanjangan, tetapi juga

menciptakan risiko pajak berganda (*double taxation*) yang mencederai kepastian hukum usaha (IBFD, 2023).

Sebagai solusi atas permasalahan tersebut, OECD memperkenalkan Amount B di bawah kerangka Pillar Satu. Amount B dirancang untuk menyederhanakan penerapan ALP bagi aktivitas pemasaran dan distribusi rutin dengan menggunakan pendekatan imbal hasil tetap (*fixed return*). Per Januari 2025, implementasi Amount B mulai diberlakukan secara resmi. Namun, perjalanannya tidaklah mulus karena sifatnya yang opsional bagi negara-negara anggota Inclusive Framework (IF). Berdasarkan data terbaru per Oktober 2025 yang dirilis oleh OECD menunjukkan bahwa sebanyak 55 negara telah memperbarui profil negara (*Transfer Pricing Country Profiles*) mereka terkait perspektif penerapan Amount B.

Urgensi dari Amount B muncul karena kerumitan teknis dalam metode *transfer pricing* tradisional sering kali memicu sengketa berkepanjangan antara otoritas pajak dan wajib pajak. Greil et al. (2022) menekankan bahwa simplifikasi melalui aturan yang lebih pasti sangat diperlukan untuk mengurangi hambatan administratif dalam sistem pajak internasional. Bagi perusahaan multinasional (MNE), Amount B menjanjikan kepastian hukum yang lebih tinggi dalam menetapkan remunerasi bagi distributor rutin MNE di berbagai yurisdiksi.

Namun, di balik tujuan simplifikasinya, implementasi Amount B menghadapi perdebatan sengit, terutama terkait dampaknya terhadap negara berkembang. Kurian (2022) mengkritik bahwa desain kebijakan ini masih didominasi oleh kepentingan negara maju, sehingga partisipasi negara berkembang dalam menentukan detail teknis sering kali terbatas. Lammers (2020) juga memberikan peringatan bahwa meskipun skema ini terlihat sederhana, penggunaan matriks harga global yang tidak sesuai dengan realitas pasar domestik berisiko merugikan potensi penerimaan pajak bagi negara berkembang.

Lebih jauh lagi, kesiapan operasional untuk mengadopsi standar global ini menjadi isu krusial. Literatur menunjukkan bahwa keberhasilan transisi menuju sistem pajak internasional yang baru sangat bergantung pada kapasitas administratif otoritas pajak. Fadilah (2024) mencatat bahwa tantangan serupa terjadi pada implementasi *Pillar Two*, di mana kesenjangan infrastruktur hukum dan teknis menjadi penghambat utama. Secara

spesifik dalam konteks Amount B, Tambunan (2025) menyoroti adanya keraguan atas kapasitas organisasi dalam memformulasikan aturan detail serta ketidaksiapan infrastruktur data spesifik untuk mendukung validasi mekanisme harga tetap tersebut.

Berdasarkan dinamika tersebut, terlihat adanya ketegangan antara ambisi simplifikasi global dengan realitas kapasitas serta kedaulatan pajak di berbagai yurisdiksi. Divergensi sikap antarnegara menjadi isu krusial. Amerika Serikat, misalnya, menjadi salah satu pendukung kuat implementasi ketentuan Amount B demi kepastian hukum bagi MNE mereka. Di sisi lain, negara seperti Prancis menunjukkan sikap yang lebih berhati-hati, dengan menimbang apakah standarisasi imbal hasil ini benar-benar mencerminkan realitas ekonomi domestik mereka atau justru berpotensi menggerus basis pemajakan nasional (DDTC News, 2025). Ketidakseragaman ini menimbulkan pertanyaan besar mengenai efektivitas Amount B dalam mencapai tujuannya untuk mengurangi sengketa di tingkat global.

Berdasarkan latar belakang tersebut, penelitian ini bertujuan untuk membedah lebih dalam mengenai urgensi dan mekanisme Amount B. Fokus utama akan diarahkan pada bagaimana tujuan penerapan, mekanisme perhitungan laba yang diusulkan oleh OECD dan bagaimana isu-isu krusial yang muncul dalam implementasi ketentuan Amount B, terutama menyangkut aspek opsionalitas dan potensi resistensi dari berbagai yurisdiksi. Pemahaman mendalam mengenai hal ini menjadi sangat relevan bagi pembuat kebijakan dan praktisi perpajakan di Indonesia guna mengantisipasi pergeseran paradigma kepatuhan *transfer pricing* di masa depan.

Sebagaimana demikian, disusun tujuan penelitian sebagai berikut:

1. Mengetahui bagaimana tujuan penerapan Amount B pada sektor distribusi dan pemasaran sebagai pemenuhan prinsip kelaziman dan kewajiban usaha (PKKU)/*arm's length principle* (ALP).
2. Mengetahui bagaimana mekanisme perhitungan laba pada penerapan Amount B sebagai pemenuhan prinsip kelaziman dan kewajiban usaha (PKKU)/*arm's length principle* (ALP).
3. Mengetahui bagaimana isu pada penerapan Amount B sebagai pemenuhan prinsip kelaziman dan kewajiban usaha (PKKU)/*arm's length principle* (ALP).

TINJAUAN PUSTAKA

1. Pajak dan Perpajakan (*Tax and Taxation*)

Pertama-tama kita perlu memerhatikan bahwa tidak ada pepadupadanan definisi dari pajak dalam berbagai perspektif pembahasan pajak, pengenaan, cukai yang mempunyai perbedaan pada tiap negara, bahkan daerah/provinsi. Pada banyak literatur penelitian tidak memerhatikan definisi dari pajak (*tax*). Kemudian, terlihat bahwa penggunaan terminologi pajak mengindikasikan keseluruhan pembaca dari penelitian; seakan-akan mengetahui dan memahami arti sebenarnya (Oats, 2012. hal 196).

2. Tipologi Paradigma Penelitian Perpajakan

Permulaan tipologi paradigma penelitian dimulai dari sebuah konsep 2 x 2 bentuk matriks. Umumnya hal tersebut banyak ditemukan di UK seperti beberapa penerapan pada manajemen dan perilaku organisasi, juga akuntansi, yang dimuat dalam buku Burrell dan Morgan (1979). Terdapat kontribusi penting Burrell dan Morgan dari teori sensitif pada paradigma yakni asumsi, praktik, dan persetujuan di antara lainnya yang mengesahkan alternatif yang tidak umum (Lewis dan Grimes, 1999: 672).

Adapun kontribusi penting lainnya yang dikembangkan pada paradigma penelitian diinisiasi oleh Chua (1986) yang membagi tiga klasifikasi paradigma penelitian yakni *positivist*, *interpretivist*, dan *critical*. Penelitian oleh Chua telah memiliki pengaruh pada penelitian akuntansi, lebih spesifik di UK dan Australia.

3. *Tax Accounting Research Going Forward*

Pada penelitian pajak dengan disiplin akuntansi, Hanlon dan Heitzman (2010) mempublikasikan artikel yang memperlihatkan tujuan penelitian tersebut. Sebagaimana ekonomi dan keuangan terlihat “tumpang tindih” pada apa yang mereka jelaskan mengenai akuntansi. Dalam konteks ini, banyak membahas terkait hukum dan politik, publikasi atas artikel jurnal pun terpusat pada prestiged dan promosi (Oats, 2012: 242). Kemudian Dillard (2008:895-6) mencatat bahwa di AS, seseorang harus memahami cengkeraman ekonomi keuangan yang meluas dan memahami dengan kuat terkait hierarki *prestige* dalam akuntansi. Oleh karena itu, terdapat ekspansi dari visi riset pajak yakni tidak hanya akuntansi tetapi

juga hukum dan disiplin lainnya yang memerhatikan praktik sosial dan institusional (Oats, 2012: 244).

4. *Transfer Pricing*

Transfer pricing (harga transfer) merupakan sesuatu yang normal, rasional, serta merupakan implikasi dari transaksi internal perusahaan multinasional (Darussalam, Danny Septriadi, dan B. Bawono Kristiaji, 2022). Menurut Kurian (2022), *transfer pricing* mengacu pada harga barang dan jasa dipertukarkan diantara perusahaan yang berada dibawah kendali yang sama. Oleh karena beroperasi di lingkungan global, aturan *transfer pricing* menjadi sangat dinamis (Abdallah, 2016). Sebagaimana dimuat dalam OECD *Transfer Pricing Guidelines* (2022) bahwa ada saat dimana perusahaan multinasional juga menggunakan *transfer pricing* sebagai "kendaraan" untuk melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*). Sehingga, perlu dipisahkan antara konsep *transfer pricing* yang netral dengan aktivitas manipulasi *transfer pricing* (Darussalam, Danny Septriadi, dan B. Bawono Kristiaji, 2022). Odida et al. (2022) memberikan perspektif *transfer pricing* yakni pedoman *transfer pricing* OECD dirancang untuk mendistribusikan laba perusahaan hanya berdasarkan faktor sisi penawaran (*supply side*) melalui pendekatan Fungsi, Aset, dan Risiko (FAR). Adapun *transfer pricing* perlu menganalisis adopsi dari *arm's length principle* sebagaimana tertuang dalam OECD *Transfer Pricing Guidelines*. Sebagaimana yang dimuat dalam Paragraf 1.6 OECD *Guidelines* 2022, perbandingan antara kondisi transaksi afiliasi dengan kondisi transaksi independen (analisis kesebandingan / *benchmarking*) merupakan "nyawa" dari prinsip kewajaran. Sebagaimana demikian, Darussalam dan Danny Septriadi (2017) dalam buku Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda: Panduan, Interpretasi, dan Aplikasi menjelaskan seluruh faktor kesebandingan (tanpa terkecuali) wajib untuk dipertimbangkan dalam aplikasi metode *transfer pricing*. Dalam hal metode *transfer pricing*, saat melakukan analisis kesebandingan, terdapat kesulitan dalam mencari pembanding yang berimplikasi pada meningkatnya penggunaan metode TNMM (Legarden, 2024) yang membuat pencarian pembanding eksternal melalui database komersial kerap dilakukan.

5. *Double taxation*

Darussalam dan Danny Septriadi (2017) dalam buku Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda: Panduan, Interpretasi, dan Aplikasi, menjelaskan konsep pajak berganda terjadi

pada saat didalam suatu transaksi lintas batas negara, terdapat lebih dari satu negara yang mengklaim hak pemajakan atas transaksi lintas batas negara sebagaimana dimaksud menurut ketentuan pajak domestik masing-masing negara. Kemudian, berdasarkan sistem pemajakan domestik di banyak negara, klaim hak pemajakan berdasarkan *personal connecting factor* menimbulkan klaim hak pemajakan terhadap penghasilan, baik yang bersumber di dalam wilayah teritorial suatu negara maupun yang bersumber dari luar negara (*worldwide income* atau *universality principle*). Selain itu, klaim hak pemajakan berdasarkan *objective connecting factor* menimbulkan hak pemajakan yang terbatas terhadap hanya penghasilan yang sumbernya berasal dari suatu negara atau disebut dengan *limited tax liability* atau *territoriality principle*. Adapun konflik antara kedua faktor penghubung tersebut yakni *residence-source conflict* yang merupakan salah satu contoh situasi terjadinya pemajakan berganda.

2.1.6 *Arm's length Principle*

Berdasarkan OECD *Transfer Pricing Guidelines* lebih didominasi oleh panduan penjelas dari prinsip *arm's length*, bukan penjabaran atas ide ataupun konsep itu sendiri. Ini seperti diakui oleh Pagan dan Wilkie bahwa prinsip fundamental *arm's length* tidak banyak diperdebatkan, dijabarkan, atau didiskusikan. Perdebatan justru banyak terjadi dalam konteks aplikasinya, terutama karena aplikasi *arm's length* banyak mengacu pada paradigma perilaku ekonomi dan organisasi industri (Pagan & Wilkie, 1993, sebagaimana dikutip dalam Darussalam, Danny Septiadi, dan B Bawono Kristiaji, 2022). Fokus global terhadap pemberantasan penghindaran pajak telah menghasilkan regulasi yang sangat teknis dan memicu sengketa alokasi laba yang lebih keras. Lebih dari itu, standar yang disusun oleh OECD sering kali bersifat ambigu karena faktor kompromi antarnegara (konsensus), sehingga menciptakan ketidakpastian hukum. Kondisi ini membuat administrasi dan kepatuhan *transfer pricing* menjadi beban berat baik bagi wajib pajak maupun otoritas pajak (Greil, 2022). Umumnya, *Arm's Length Principle* (ALP) merujuk pada Pasal 9 ayat 1 OECD maupun UN Model yang mewajibkan adanya kewajaran dan kelaziman harga ataupun laba dari transaksi yang dilakukan dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa yang dikur berdasarkan *separate entity*, yakni pendekatan yang menilai perusahaan multinasional bukan sebagai satu kesatuan ekonomi, tetapi berdasarkan status hukumnya. Kemudian, Jinyan Li (2012) menjelaskan bahwa penting untuk diketahui bahwa OECD *Guidelines* sebagai penjabaran dari Pasal 9 ayat (1) OECD Model merupakan suatu instrumen *soft law* dalam ranah pajak internasional. *Soft law* dapat

didefinisikan sebagai instrumen *quasi-legal* yang tidak memiliki suatu kekuatan hukum mengikat yang dimaksudkan untuk memengaruhi secara langsung perilaku atau perlakuan negara dan wajib pajak (Christians, 2007). Darussalam, Septriadi, Kristiaji, & Marhani (2023), ketiga argumen tersebut bukanlah sesuatu yang bebas dari kritik. Lebih lanjut, OECD menolak adanya prinsip selain *arm's length*, yang sering mengacu pada pendekatan *global formulary apportionment* (OECD Guidelines 2022). Argumen OECD tersebut berangkat dari suatu pemahaman yakni pendekatan alternatif akan mencederai dasar teoretis, konsensus internasional, serta meningkatkan risiko perpajakan berganda/*double taxation* (Feinschreiber dan Kent, 2012).

6. Pillar One BEPS Project

Dalam konteks perkembangan hukum pajak internasional, sebagaimana dijelaskan oleh Cooper (2021), pilar satu yang diinisiasi oleh Kerangka Inklusif (*Inclusive Framework*) OECD/G20 dipandang sebagai reformasi yang sangat ambisius karena berupaya merombak doktrin-doktrin fundamental yang selama ini dianggap statis. *Pillar One* (Pilar Satu) dari proyek *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) 2.0 merupakan reformasi fundamental terhadap arsitektur pajak internasional yang dirancang khusus untuk menjawab tantangan ekonomi digital. Dalam berbagai literatur, Pilar Satu dipahami sebagai upaya untuk meredefinisikan hak pemajakan melalui konsep Amount A, yang mengalokasikan sebagian laba residu dari perusahaan multinasional (MNEs) terbesar dan paling menguntungkan ke yurisdiksi pasar (tempat konsumen berada), tanpa memerlukan kehadiran fisik (*nexus* tradisional). Selain redistribusi hak pemajakan, Pilar Satu juga mencakup Amount B yang menyederhanakan standar penetapan harga transfer (*transfer pricing*) untuk kegiatan pemasaran dan distribusi dasar (OECD, 2022). Amount B dinilai sebagai solusi dari permasalahan *old-fashioned tangible world* yang mengacu pada keberadaan secara fisik dan oleh karenanya laba yang diatribusikan tidak dapat disepakati (OECD 2020).

6.1. Simplification and Streamlined Approach (Amount B)

Amount B merepresentasikan kekhawatiran negara-negara berkembang terkait kebijakan “keberadaan” atau “*the tangible world*” dimana otoritas pajak setempat tidak lagi bersedia menagani sengketa harga transfer (*transfer pricing*) melalui konsep-konsep yang rumit dan metodologi yang tidak masuk akal yang seharusnya diterapkan berdasarkan *OECD Transfer*

Pricing Guidelines (OECD, 2017) atau *UN Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries* (UN, 2021). Amount B dapat disusun harga eksternal yang dapat diamati dan ditentukan oleh pemerintah. Banyak besaran dalam hukum pajak bersifat arbitrer yakni ditentukan berdasarkan kebijakan atau kesepakatan yang bukan berdasarkan hukum mutlak; mulai dari ambang batas *de minimis*, rasio kapitalisasi tipis (*thin capitalization*), masa manfaat aset, hingga tunjangan perjalanan harian (*per diem*). Tidak ada yang baru atau menyimpang dalam upaya mengejar kepastian dengan mengorbankan presisi, terutama jika presisi yang diklaim tersebut sebenarnya tidak masuk akal (Cooper, 2021). Dalam hal teknis, Amount B menawarkan penyederhanaan dari *arm's length principle* (ALP) atau Prinsip Kelaziman dan Kewajaran Usaha (PKKU) untuk penetapan atribusi laba pada fungsi pemasaran dan distribusi (OECD, 2020) di mana Greil et al. (2022) mengusulkan amandemen terhadap prinsip kewajaran tradisional dengan menerapkan aturan tujuan (*destination rules*). Sejalan dengan hal tersebut, Legarden (2024) menganalisis posisi Perusahaan Multinasional (MNE) dalam menghadapi ketentuan Amount B dan mencatat adanya peluang simplifikasi sekaligus tantangan implementasi pada yurisdiksi tertentu. Scandone (2024) juga menekankan pentingnya pendekatan yang lebih sederhana melalui mekanisme imbal hasil tetap (*fixed return*) bagi distributor risiko terbatas. Namun, Higinbotham et al. (2021) mengingatkan bahwa fakta dan keadaan spesifik dari setiap distributor tetap harus dipertimbangkan agar simplifikasi ini tidak menghasilkan angka yang bersifat arbitrer.

Reformasi pajak internasional melalui Pillar Satu Amount B menuntut kesiapan teknis yang tinggi dari setiap yurisdiksi. Eden (2023) menjelaskan bahwa skema ini bertujuan menyederhanakan *arm's length principle* (ALP) bagi aktivitas distribusi rutin melalui mekanisme imbal hasil tetap (*fixed return*). Namun, keberhasilan simplifikasi ini sangat bergantung pada ketersediaan data pembanding yang akurat di tingkat lokal. Dalam hal ini, Tambunan (2025) menyoroti adanya celah riset yang signifikan mengenai kesiapan infrastruktur data spesifik yang dibutuhkan untuk mendukung mekanisme tersebut. Tanpa infrastruktur data yang memadai, implementasi Amount B berisiko kehilangan landasan objektivitasnya. Ketidaksiapan administratif ini memperkuat argumen Kurian (2022) bahwa negara berkembang cenderung hanya menjadi pengikut dalam rezim pajak yang didominasi negara maju, karena keterbatasan kapasitas untuk menyesuaikan standar global dengan kebutuhan domestik mereka.

6.2. Safe harbour Approach

Perkembangan *safe harbour* pasca-BEPS bukanlah topik baru dalam ranah *transfer pricing*. Hal ini dikarenakan sudah ada beberapa negara yang menerapkan ketentuan *safe harbour*. Topik *safe harbour* juga menjadi perhatian otoritas pajak sebagaimana dijelaskan pada OECD dalam *Transfer Pricing Country Profiles* (Darussalam, Danny Septriadi, B. Bawono Kristiaji, dan Khisi Armaya Dhora, 2019).

Ketentuan *safe harbour* adalah ketentuan yang memungkinkan wajib pajak atau transaksi yang memenuhi syarat tertentu terbebas dari kewajiban administrasi dan pembuktian kewajaran transaksi (Dwarkasing, 2014). Dalam konteks simplifikasi, perhitungan *safe harbour* mengizinkan perusahaan multinasional (*MNE entities*) bergantung pada penghasilan yang disederhanakan, pendapatan, perhitungan pajak pada ambang batas (*de minimis*), laba rutin atau *effective tax rate* (ETR) yang teruji oleh GloBE Rules (OECD, 2022).

6.3. Terminologi yurisdiksi

Legarden (2024) menjelaskan bahwa terminologi ini tidak dijelaskan dalam laporan Amount B. Namun, dari beberapa sumber dapat disimpulkan bahwa "*low-capacity*" ditujukan pada yurisdiksi atau negara yang menghadapi beberapa tantangan seperti.

1. keterbatasan personil, infrastruktur teknis dan/atau sumber pembiayaan untuk mewujudkan kepatuhan pajak, melaksanakan hak pemajakan dan meningkatkan kepastian pajak berdasarkan hukum pajak domestik;
2. keterbatasan bahkan ketidakadaan terkait data yurisdiksi melakukan analisis komparasi untuk wajib pajak lokal agar memenuhi *arm's length principle* pada transaksi lintas negara dengan afiliasinya.

Akan tetapi, terminologi atas yurisdiksi ini tidak lagi digunakan karena tidak ada yurisdiksi yang bersedia disebut sebagai "*low-capacity*". Oleh karena itu, terminologi ini digantikan dengan dua terminologi yang lebih netral yakni *covered jurisdiction* dan *qualifying jurisdiction*. Melalui komitmen negara *Inclusive Framework* (IF) terhadap ketentuan Amount B yakni *political commitment* yang mengakui bahwa hasil dari perhitungan melalui ketentuan Amount B terhadap transaksi-transaksi yang memenuhi kriteria, dengan tetap mengacu pada koridor regulasi nasional serta prosedur administratif yang berlaku di masing-masing negara dimana penerapannya diterapkan oleh *covered jurisdictions* (OECD, 2024). Berdasarkan klasifikasi pendapatan dari World Bank (2024), anggota Uni Eropa dikecualikan dalam daftar

covered jurisdictions, sama halnya dengan OECD dan/atau anggota G20 yang taraf diatas breket pendapatan rendah dan menengah. Namun, hal tersebut tidak mengartikan bahwa Amount B wajib diterapkan pada *covered jurisdictions*. Sebagaimana dijelaskan pada *OECD Amount B Report* (2024), pendekatan penerapan Amount B dikembalikan kepada keputusan masing-masing yurisdiksi yang digunakan pada sektor tercakup yakni pemasaran dan distribusi rutin untuk meningkatkan kepastian pajak dan administrasi pajak. Terlebih, pada yurisdiksi yang memiliki keterbatasan dalam peraturan pajak dan *corresponding compliance* (Legarden, 2024). Legarden (2024) menjelaskan bahwa *qualifying jurisdiction* memiliki kualifikasi untuk penerapan Amount B.

6.4. Operating Expense (OPEX)

Operating Expense atau beban operasional merupakan pengeluaran yang timbul dari aktivitas bisnis normal perusahaan untuk menghasilkan pendapatan, namun tidak mencakup beban bunga dan pajak penghasilan. Menurut Weygandt, Kimmel, dan Kieso (2019) dalam buku *Accounting Principles*, beban operasional umumnya diklasifikasikan menjadi dua kategori utama, yaitu beban penjualan serta beban administrasi dan umum. Lebih lanjut, Garrison, Noreen, dan Brewer (2021) dalam *Managerial Accounting* menjelaskan bahwa biaya-biaya ini bersifat periodik dan harus diakui pada periode terjadinya untuk mendukung fungsi operasional harian yang tidak terkait langsung dengan proses produksi barang atau jasa secara fisik.

6.5. Operating Asset Intensity (OAS)

Operating Asset Intensity (OAS) atau intensitas aset operasional adalah rasio yang menunjukkan seberapa besar nilai aset operasional neto yang digunakan perusahaan untuk mendukung setiap unit penjualan yang dihasilkan. Subramanyam (2014) dalam buku *Financial Statement Analysis* mendefinisikan aset operasional neto sebagai jumlah dari modal kerja operasional dan aset operasional jangka panjang yang digunakan dalam aktivitas bisnis inti. Rasio ini mencerminkan struktur permodalan dan efisiensi investasi perusahaan; semakin tinggi rasio OAS, maka semakin besar kebutuhan investasi aset untuk menjalankan operasional bisnisnya dibandingkan dengan pendapatan yang diperoleh.

6.6. Operating Expense Intensity (OES)

Operating Expense Intensity (OES) atau intensitas beban operasional merupakan rasio yang membandingkan total beban operasional terhadap pendapatan bersih untuk mengukur efisiensi biaya perusahaan. Brigham dan Houston (2019) dalam buku *Fundamentals of Financial Management* menyatakan bahwa rasio ini memberikan gambaran tentang struktur biaya perusahaan dan kemampuan manajemen dalam mengendalikan pengeluaran rutin. Dalam analisis fundamental, rasio OES yang tinggi dapat mengindikasikan bahwa perusahaan memiliki margin operasional yang tipis karena sebagian besar pendapatan habis digunakan untuk membiayai aktivitas pendukung operasional.

6.7. Return on Sales (ROS)

Return on Sales (ROS) merupakan rasio profitabilitas yang mengukur tingkat laba operasional yang dihasilkan dari setiap penjualan. Kieso, Weygandt, dan Warfield (2020) dalam buku *Intermediate Accounting* menjelaskan bahwa ROS sering digunakan oleh manajemen dan investor untuk mengevaluasi efisiensi operasional dan kinerja penetapan harga perusahaan. Rasio ini dihitung dengan membagi laba operasional sebelum bunga dan pajak (EBIT) sebagai laba operasional dengan penjualan bersih, di mana hasilnya menunjukkan efektivitas perusahaan dalam mengubah pendapatan menjadi laba sebelum memperhitungkan biaya pendanaan dan kewajiban pajak.

METODOLOGI PENELITIAN

1. Objek Penelitian

Objek dalam penelitian ini adalah berbagai artikel penelitian tentang analisis penerapan Amount B sebagai bagian dari Pillar satu OECD. Artikel-artikel yang berasal dari beberapa basis data digital literatur ilmiah yang memiliki reputasi yang baik (ditunjukkan oleh banyaknya artikel ilmiah yang dimuat memiliki h-indeks dan sitasi yang tinggi) diantaranya Scopus dan Google Scholar.

2. Metode Penelitian yang digunakan

Definisi penelitian dijelaskan oleh Sekaran (2007) bahwa penelitian merupakan upaya sistematis dan terorganisir berdasarkan data, kritis, objektif, dan ilmiah pada masalah tertentu yang dilakukan dengan tujuan menemukan jawaban atau solusi terkait. Kemudian, metode

penelitian pada dasarnya merupakan cara ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegiatan tertentu (Sugiyono, 2016). Lebih lanjut, Cresswell (2014) menjelaskan bahwa metodologi penelitian adalah prosedur dan metode yang akan dilakukan dalam kerangka pengumpulan pengelolaan, analisis, serta pengurangan data pada saat penelitian dilakukan. Dalam penyusunan penelitian ini, penulis menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan tematik revidi literatur terstruktur (*systematic literature review*). Pendekatan kualitatif berguna dalam mendeskripsikan, menginterpretasikan, dan menjelaskan suatu fenomena serta hubungan antar aktor (Marshall dan Rossman, 2016). Adapun penjelasan penelitian kualitatif menurut Cresswell (2014) merupakan pendekatan untuk mengeksplorasi dan memahami makna individu atau kelompok yang dianggap sebagai masalah sosial atau manusia. Studi revidi literatur terstruktur/ sistematis (*Systematic Literature Review/ SLR*) adalah metode ulasan yang saat ini banyak digunakan oleh para peneliti dan akademisi dalam tinjauan literatur ilmiah. Ini karena metode SLR dapat menghindari terjadinya bias dan pemahaman yang subjektif dari penelitiannya (Kitchenham & Charters, 2007) dalam (Yaman et al., 2019). Menurut Swartz (2011) dalam Le, et al., (2019) tinjauan literatur sistematis (SLR) telah dilakukan untuk menjawab pertanyaan penelitian dengan mengumpulkan dan menganalisis artikel akademik yang ada. SLR memungkinkan para peneliti untuk mengumpulkan dan menganalisis artikel akademik yang ada secara sistematis untuk menyusun struktur ringkasan kuantitatif secara spesifik area (Pickering dan Byrne 2014). SLR sudah terbukti menjadi metode yang efektif yang dapat memberikan gambaran mengenai tren penelitian, metodologi, dan *coverage field* riset pada penelitian sebelumnya yang meneliti Pillar 1 Amount A (Fadilah, 2024). Pada penelitian ini digunakan metode *Preferred Reporting Items for Systematic Reviews and Meta-Analyses (PRISMA)* untuk memberikan panduan pada proses *systematic literature review (SLR)*. . Legarden (2024) telah melakukan penelitian dengan metode revidi tentang penerapan ketentuan Amount B. Namun, penelitian tersebut hanya berfokus pada perspektif MNE dari tinjauan tujuan dan mekanisme perhitungan laba dan belum menebalkan isu yang muncul atas penerapan ketentuan Amount B tersebut. Selain itu, studi yang dilakukan Legarden (2024) tidak memberikan rincian tentang panduan pelaporan, maupun penggunaan standar penilaian seperti PRISMA. Implikasi terhadap penelitian selanjutnya mungkin akan mengalami kesulitan untuk mereplikasi dan memvalidasi studi yang dilakukan. Kemudian, pada penelitian oleh Fadilah (2024) metode PRISMA digunakan

untuk melakukan reviu sistematis dalam penelitian perpajakan dalam menganalisis isu dan tantangan terkait penerapan Pilar *BEPS Action Plan OECD* khususnya Pilar dua dengan fokus penerapan *Global Minimum Tax*.

Mengacu pada topik dan metode penelitian, Fadilah (2024) telah memberikan gambaran untuk menyempurnakan dan memberikan keterbaruan terhadap penelitian sebelumnya. Namun, ditengah regulasi perpajakan yang terus diperbaharui, penelitian lebih lanjut diperlukan pembaharuan periode penelitian atas dinamika regulasi dan isu perpajakan yang berlaku di ketentuan Pillar satu dan dua yang dirilis oleh OECD. Oleh karena itu, makalah ini disusun untuk memenuhi *gap* tersebut yakni membahas Pilar satu, lebih spesifik pada penerapan ketentuan Amount B yang akan mendalami secara konsep dan teknis hingga isu praktikal sebagai panduan dasar untuk menyusun tinjauan sistematis yang relevan dan mengikuti dinamika regulasi perpajakan yang berlaku dan yang terus berkembang.

a) *Identification*

Tahapan pertama pada pendekatan metode penelitian ini yakni menggunakan kata kunci untuk menemukan artikel yang relevan yang telah ditentukan sebelumnya. Proses ini melibatkan identifikasi kata kunci yang dapat digunakan untuk mencari artikel di database yang dipilih. Identifikasi berdasarkan kata kunci yang digunakan dalam penelitian sebelumnya, tesaurus, ensiklopedia, yang disarankan oleh masing-masing database, pendapat pakar/ahli, dan kemungkinan istilah yang terkait. Menurut Xiao dan Watson (2019), kata kunci ini sebaiknya berasal dari pertanyaan penelitian (*research question*), dipisahkan ke dalam area konsep, atau diperluas berdasarkan sinonim, singkatan, dan istilah terkait. Setelah semua kata kunci yang relevan ditentukan, pencarian literatur dimulai. Untuk menemukan artikel ilmiah yang relevan dengan tujuan, mekanisme, dan isu terkait penerapan ketentuan Amount B, serangkaian kata kunci dimasukkan ke dalam kotak pencarian setiap database menggunakan istilah berikut: ("*Amount B*" OR "*Simplified and Streamlined Approach*" OR "*SSA*") AND ("*OECD*") AND ("*Challenge*") AND ("*arm's length principles*" OR "*Transfer Pricing*"). Penelitian ini memperoleh sebagian besar jurnal yang relevan dari Scopus dan Google Scholar yang menghasilkan 216 artikel yang diperoleh selama tahap ini.

b) *Screening*

Tahapan selanjutnya yakni proses screening (tahapan penyaringan atau pemeriksaan awal). Tahapan ini mencakup kriteria inklusi dan eksklusi yang ditentukan oleh peneliti. Secara umum, proses ini dapat dilakukan oleh basis data menggunakan fasilitas yang tersedia dalam sistem basis data tersebut. Tahap identifikasi menghasilkan total 216 artikel terkait isu-isu yang sebelumnya dibahas mengenai penerapan ketentuan Amount B. . Selanjutnya, artikel yang duplikat dihapus karena muncul di basis data lain. Kemudian, 110 artikel dihapus, menyisakan 106 artikel. Kriteria inklusi lainnya adalah jenis dokumen, di mana studi ini memutuskan untuk hanya fokus pada artikel jurnal. Dengan demikian, skripsi, prosiding konferensi, buku, bab dalam buku, dan seri buku dihapus dari dataset. Selain itu, hanya artikel yang ditulis dalam bahasa Indonesia dan Inggris (jika ada) yang dimasukkan serta artikel yang ditulis dalam bahasa lain dikecualikan.

c) *Eligibility*

Selanjutnya, tahapan ketiga yakni eligibility (kelayakan). Tahapan ini melibatkan penilaian kualitas dari 107 artikel yang tersisa dalam persiapan ekstraksi dan sintesis data. Pada tahap ini peneliti secara teliti memeriksa dokumen-dokumen tersebut dengan membaca judul, abstrak, dan isi utama dengan cermat untuk memastikan bahwa hanya artikel yang memiliki hubungan penting antara aspek perpajakan atas sewa pesawat dan mekanisme pemotongan dan pemungutan aspek perpajakan yang dipilih untuk memenuhi tujuan penelitian ini. Selanjutnya, 94 artikel dikecualikan dan tidak dipertimbangkan untuk analisis lebih lanjut karena tidak fokus pada area penelitian yang relevan. Dengan demikian, 13 dari 107 artikel yang tersisa memenuhi syarat untuk analisis tematik lebih lanjut.

d) *Inclusion*

Adapun tahapan terakhir pada metode penelitian dengan pendekatan PRISMA yakni inclusion (penyertaan). Terdapat 13 artikel terakhir yang terpilih digunakan dalam analisis kualitatif. Artikel lengkap dinilai untuk dibaca secara mendalam untuk mengidentifikasi tren dan *gap* dalam penelitian. Upaya difokuskan pada studi-studi tertentu untuk mengumpulkan lebih banyak informasi tentang tujuan, mekanisme, isu pada penerapan ketentuan Amount B. *Integrative review* dilakukan pada tahap ini untuk menganalisis dan mensintesis desain penelitian dan mengintegrasikan seluruh artikel yang terinkusi. Dengan membaca dan membaca ulang abstrak serta artikel lengkap, data spesifik diekstraksi berdasarkan

pertanyaan penelitian. Analisis tematik dilakukan untuk mengembangkan tema dan subtema yang sesuai untuk setiap artikel. Kemudian, 13 artikel terakhir diperiksa dengan hati-hati dan dibagi ke dalam kelompok signifikan berdasarkan tema yang terkait dengan tujuan, mekanisme, dan isu penerapan ketentuan Amount B. Adapun subtema diatur di sekitar tema yang ditetapkan oleh tipologi.

HASIL & ANALISIS

Publikasi artikel penelitian mengenai penerapan ketentuan Pillar Satu Amount B mulai banyak ditemukan. Mengingat ketentuan ini baru saja digadang untuk diimplementasikan pada 1 Januari 2025. Adapun pencarian awal didapat hasil pencarian sebanyak 216 artikel, kemudian dilakukan kembali proses penyaringan berdasarkan kriteria inklusi dan eksklusi, oleh karena itu artikel diperiksa secara singkat dengan membaca abstrak dan kesimpulan untuk menyaring artikel yang benar-benar relevan, sebanyak 13 artikel dipilih untuk dianalisa lebih lanjut. Adapun keseluruhan artikel tersebut diterbitkan melalui jurnal internasional sebagaimana ditemukannya dengan indeks Q1 dan Q2 diantaranya *International Transfer Pricing Journal*, *International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD)*, *International Tax Journal (Intertax)*, *Journal of Economic Issues*, *Tax Notes International*, serta *International Tax and Public Finance*.

1. Tujuan Penerapan Ketentuan Amount B

Hasil dari analisis 13 artikel yang dijadikan sampel penelitian, terdapat beberapa divergensi tujuan penerapan ketentuan Amount B pada yurisdiksi. Secara sederhana, Amount B bertujuan untuk memberikan standar remunerasi untuk pihak berelasi bagi distributor yang melakukan aktivitas dan pemasaran rutin untuk memenuhi *arm's length principle* (ALP).

No	Penulis & Tahun	Tujuan Penerapan Amount B
1	Dykes dan Keegan (2021)	Memberikan standar remunerasi bagi distributor pihak berelasi yang melakukan aktivitas pemasaran rutin guna memenuhi Prinsip Kewajaran (ALP).
2	Higinbotham et al. (2021)	Menstandarisasi tingkat remunerasi BMDA melalui metode TNMM untuk menciptakan konsistensi hasil pemajakan bagi yurisdiksi pasar.

3	Cooper (2022)	Memberikan kepastian remunerasi di negara berkembang melalui pendekatan praktis (indikator ekonomi observabel) bagi otoritas yang belum siap menghadapi sengketa kompleks.
4	Fedan (2023)	Menyederhanakan administrasi perpajakan, mengurangi biaya kepatuhan, serta memitigasi risiko sengketa harga transfer secara global.
5	Chand dan Vilaseca (2023)	Memberikan solusi penetapan harga terstandarisasi untuk kompensasi wajar kegiatan rutin domestik tanpa meninggalkan prinsip ALP.
6	Eden (2023)	Melakukan simplifikasi terhadap implementasi ALP yang kompleks khusus untuk aktivitas pemasaran dan distribusi rutin (<i>baseline</i>).
7	Moura et al. (2024)	Menyeimbangkan kepatuhan internasional dengan efisiensi prosedural sebagai bagian dari Lampiran Bab IV TPG untuk menghindari sengketa.
8	Legarden (2024)	Menyederhanakan ALP bagi entitas MNE dengan memposisikan TNMM sebagai metode terbaik untuk <i>benchmarking</i> aktivitas rutin.
9	Pistone et al. (2024)	Meningkatkan kepastian pajak (<i>tax certainty</i>) melalui formula tetap guna menekan biaya kepatuhan dan biaya penegakan hukum (<i>enforcement cost</i>).
10	Kostić dan Navarro (2024)	Memitigasi risiko sengketa <i>transfer pricing</i> dan menekan angka litigasi internasional melalui standarisasi prosedur penilaian otoritas pajak.
11	Scandone (2024)	Meminimalisir elemen subjektivitas dan penilaian kualitatif spekulatif dengan menggeser pendekatan ke standarisasi yang lebih terukur.

2. Mekanisme Perhitungan Laba pada Ketentuan Amount B

Sebagaimana tujuan penerapan ketentuan Amount B salah satunya yakni memberikan *tax certainty* atau kepastian pajak, hal ini dapat direpresentasikan melalui mekanisme

perhitungan yang disederhanakan. Penelitian oleh Eden (2023) menyarankan panduan final mengenai penerapan ketentuan Amount B dirancang untuk memuat analisis tolak ukur (*benchmarking*) yang aplikatif bagi beragam sektor industri dan wilayah geografis guna menjamin standardisasi global. Dalam perkembangannya, terdapat dua opsi instrumen utama yang dipertimbangkan untuk mengonversi hasil *benchmarking* tersebut ke dalam angka pemajakan yakni: (i) pendekatan matriks penetapan harga (*pricing matrix*) dan (ii) alat penetapan harga mekanis (*mechanical pricing tool*). 1. Melakukan *scoping*

Didalam langkah ini terdapat tiga tahapan antara lain: (i) identifikasi transaksi yang dilakukan *tested parties* guna mengetahui apakah *tested parties* tersebut memenuhi *qualifying jurisdiction* atau tidak; (ii) identifikasi *tested parties* dalam pemenuhan *qualitative scoping criteria* dan *quantitative scoping criteria* yakni rasio biaya operasional tahunan (*operating expense* atau OPEX) terhadap pendapatan bersih (*net revenue*) digunakan sebagai parameter krusial untuk menentukan kelayakan suatu entitas dalam menggunakan ketentuan Amount B. Secara spesifik, entitas yang diuji harus memiliki rasio pengeluaran operasional di rentang antara 3% hingga batas maksimal 20% hingga 30%. Jika rasio yang dihasilkan berada di luar ambang batas tersebut, hal ini diinterpretasikan sebagai indikator bahwa perusahaan menjalankan fungsi yang lebih kompleks daripada sekadar aktivitas pemasaran dan distribusi rutin.

2. Menerapkan Kerangka Kerja Penetapan Harga dalam Ketentuan Amount B

Ketentuan Amount B berbeda dengan analisis *transfer pricing* konvensional yang memerlukan pencarian data pembandingan (*benchmarking*) setiap tahun yang rumit, Amount B menggunakan *Pricing Matrix* yang berisi rentang laba (pengembalian atas penjualan atau *Return on Sales*) berdasarkan kelompok industri dan intensitas aset/biaya perusahaan.

Berbeda dengan penyederhanaan pada *value-adding simplification*, kriteria cakupan ketentuan Amount B menuntut analisis fungsional yang lebih kompleks karena mengintegrasikan dua kerangka kerja secara simultan sebagai berikut:

Dari sisi teknis kalkulasi, Amount B tetap berupaya menawarkan standarisasi melalui tiga tahapan sistematis, yaitu penggunaan:

a) Matriks penetapan harga (*pricing matrix*)

Matriks penetapan harga merupakan fondasi utama dalam kalkulasi Amount B yang diimplementasikan melalui tiga tahapan sistematis. Tahap pertama adalah penentuan klasifikasi industri berdasarkan tiga kelompok agregasi yang telah ditetapkan, dengan

ketentuan bahwa aktivitas tertentu harus disegregasi apabila kontribusinya melampaui ambang batas 20% dari total penjualan entitas.

b. Pemeriksaan silang biaya operasional (*operating expense cross-check*)

Mekanisme pemeriksaan silang biaya operasional (*operating expense cross-check*) berfungsi sebagai parameter pengaman (*guardrail*) untuk memastikan bahwa tingkat pengembalian penjualan (*Return on Sales/ROS*) yang dihasilkan matriks tetap berada dalam rentang batas bawah dan atas (*cap-and-collar*) yang wajar. Dalam kerangka ini, batas bawah (*collar*) ditetapkan secara konsisten sebesar 10%, sementara batas atas (*cap*) bersifat dinamis karena dipengaruhi oleh klasifikasi intensitas faktor serta status ekonomi yurisdiksi tempat entitas beroperasi.

c. penyesuaian ketersediaan data bagi yurisdiksi tertentu (*data availability adjustment*)

Tahapan terakhir dalam prosedur kalkulasi Amount B adalah implementasi mekanisme ketersediaan data (*data availability mechanism*), yang secara khusus dirancang untuk mengakomodasi kebutuhan yurisdiksi yang memenuhi syarat (*qualifying jurisdictions*).

3. Isu dalam Penerapan Ketentuan Amount B

Menurut Scandone (2024) yakni implementasi ketentuan Amount B memicu perdebatan mengenai sejauh mana pendekatan ini benar-benar menyederhanakan Prinsip Kewajaran (PKKU/ALP) atau justru menciptakan beban baru. Beban yang dimunculkan tersebut salah satunya yakni isu pajak berganda (*double taxation*) (Cooper, 2021). Adapun Greil (2022) menjelaskan bahwa kritik terhadap prinsip ALP muncul seiring dengan meningkatnya kerumitan sistem pajak internasional. Fokus global terhadap pemberantasan penghindaran pajak telah menghasilkan regulasi yang sangat teknis dan memicu sengketa alokasi laba yang lebih keras. Lebih dari itu, standar yang disusun oleh OECD sering kali bersifat ambigu karena faktor kompromi antarnegara, sehingga menciptakan ketidakpastian hukum. Kondisi ini membuat administrasi dan kepatuhan *transfer pricing* menjadi beban baik bagi wajib pajak maupun otoritas pajak. Kemudian, terdapat risiko bahwa standar remunerasi dalam ketentuan Amount B demi mencapai konsensus antarnegara, justru berpotensi meningkatkan profitabilitas distributor lokal secara artifisial dan memperberat beban pembuktian bagi wajib pajak yang memilih untuk tidak menggunakan tolok ukur tersebut. Meskipun bersifat

opsional sebagaimana dimuat dalam *par. 7 OECD Amount B – Pillar One*, efektivitas ketentuan Amount B dalam meningkatkan kepastian pajak tetap dipertanyakan.

No	Nama Penulis dan Tahun	Isu yang Diidentifikasi
1	Scandone (2024)	Perdebatan mengenai efektivitas penyederhanaan ALP vs penciptaan beban baru, serta tantangan efektivitas implementasi dan mitigasi pajak berganda.
2	Cooper (2021)	Risiko munculnya isu pajak berganda (<i>double taxation</i>).
3	OECD (par. 7 <i>Amount B – Pillar One</i>)	Keraguan atas efektivitas <i>Amount B</i> dalam meningkatkan kepastian pajak karena sifatnya yang opsional.
4	Lammers (2020); Tandon (2022); Kurian (2022); Fendon (2023)	Terjadinya diskrepansi respons di antara berbagai yurisdiksi, terutama pada negara-negara berkembang.
5	Legarden (2024)	Hambatan konsensus universal (ambiguitas yurisdiksi berkapasitas rendah, kriteria penyaringan kualitatif, metodologi harga, dan kritik metrik OPEX vs <i>Sales</i>), serta friksi penerapan kebijakan global (penolakan Australia/Selandia Baru).
6	Moura et.al (2024)	Tantangan krusial terkait efektivitas mekanisme implementasi dan kemampuan mitigasi risiko pajak berganda.
7	Kostić dan Navarro (2024)	Diskrepansi metodologis antara ALP konvensional vs margin tetap (<i>predetermined margins</i>), serta kekhawatiran adopsi rezim sepihak yang mengaburkan konsensus global.
8	Chand dan Vilaseca (2023); Pistone et al. (2024)	Potensi peningkatan biaya kepatuhan (<i>compliance cost</i>) yang disebabkan oleh sifat opsional dan ketidakseragaman adopsi ketentuan.

KESIMPULAN

Studi review literatur yang dilakukan dalam tulisan ini merupakan analisis penerapan ketentuan Amount B sebagai bagian dari Pilar 1 OECD *Base erosion Profit Shifting Project*. Artikel jurnal yang dijadikan sampel adalah artikel dalam jurnal yang memenuhi kriteria kata kunci pencarian. Hasil yang didapatkan sejumlah 13 artikel sampel hasil seleksi dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Transformasi Metodologi *Transfer Pricing*

Amount B merupakan instrumen simplifikasi terhadap Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha PKKU atau *arms length principle* (ALP) yang secara khusus menyasar aktivitas pemasaran dan distribusi rutin (*Baseline Marketing and Distribution Activities/BMDA*). Secara teknis, ketentuan ini menggeser analisis perbandingan konvensional yang kompleks menuju penggunaan matriks penetapan harga terstandarisasi.

Tujuan Strategis dan Akomodasi Negara Berkembang

Tujuan utama implementasi Amount B adalah untuk meningkatkan kepastian pajak (*tax certainty*) dan menekan biaya kepatuhan (*compliance costs*) baik bagi wajib pajak maupun otoritas pajak. Bagi yurisdiksi berkapasitas rendah (*low capacity jurisdictions*), ketentuan Amount B berfungsi sebagai solusi praktis untuk memitigasi sengketa *transfer pricing* yang rumit melalui penggunaan indikator ekonomi yang dapat diobservasi secara langsung.

2. Mekanisme Perhitungan yang Adaptif

Kalkulasi laba menggunakan ketentuan Amount B didasarkan pada tiga pilar utama yakni (i) Matriks Harga: Menentukan pengembalian penjualan (ROS) berdasarkan grup industri, (ii) *Operating Expense Cross-check*: Berfungsi sebagai guardrail melalui rentang *cap-and-collar* (10%–70%), dan (iii) *Data Availability Mechanism*: Melakukan penyesuaian risiko melalui untuk mengakomodasi negara dengan keterbatasan data pembanding.

3. Divergensi dan Isu Implementasi Global

Divergensi penerapan ketentuan Amount B menciptakan paradoks kepastian hukum. Di satu sisi, ia menawarkan penyederhanaan melalui matriks harga tetap, namun di sisi lain, sifatnya yang opsional menimbulkan risiko pajak berganda yang destruktif (sebagaimana diatur dalam Paragraf 72 & 78 *OECD Amount B Report*). Debat mengenai penggunaan metrik *Sales* dan *OPEX* menunjukkan adanya ketidaksesuaian antara standarisasi global

dengan realitas ekonomi lokal. Ditambah dengan subjektivitas dalam Analisis Fungsional (FAR) terhadap MNE (prinsipal) dan *tested-party*, ketentuan Amount B berisiko tidak mengurangi sengketa, melainkan hanya menggeser sengketa dari 'angka' ke 'masalah cakupan/scope'.

DAFTAR PUSTAKA

- Adda, M., & Viani, M. (2025). *Arm's length remuneration for limited-risk distributors: Is there still room for a traditional transfer pricing analysis?* International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD).
- Brigham, E. F., & Houston, J. F. (2019). *Fundamentals of financial management*. Cengage Learning.
- Chand, V., & Vilaseca, C. (2023). *Pillar I: The marketing and distribution safe harbour (MDSH) as applicable to licensed manufacturers and centralized business models: Does it fulfil its policy?* Intertax, 51(8 & 9).
- Christians, A. (2007). *Hard law and soft law in international taxation*. Wisconsin International Law Journal, 25(2).
- Cooper, G. S. (2021). *Building on the rubble of Pillar One*. International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD).
- Darussalam, Septriadi, D., & Kristiaji, B. B. (2022). *Transfer pricing: Ide, strategi, dan panduan praktis dalam perspektif pajak internasional*. DDTC.
- Darussalam, Septriadi, D., Kristiaji, B. B., & Marhani, A. R. (2023). *Transfer pricing: Ide, strategi, dan panduan praktis dalam perspektif pajak internasional* (Edisi ke-2, Vol. 2). DDTC.
- Durst, M. C. (2020). *A simplified method for taxing multinationals for developing countries*. International Tax and Public Finance.
- Dwarkasing, R. S. (2014). *Safe harbours in transfer pricing*. International Transfer Pricing Journal, 21(1).
- Eden, L. (2023). *Pillar 1 Amount B: Simplifying the arm's-length principle for baseline distribution activities*. Tax Notes International, 112.
- Fadilah. (2024). *Fadilah, R.A., (2024). Implementing Pillar Two: Challenges and Opportunities in the Global Minimum Tax Framework*. Summa: Journal of Accounting and Tax, 2(4), 220-231

- Fedan, A. (2023). *Case study analysis of the OECD Pillar One and Pillar Two allocations to developing countries: What has changed since the 2020 blueprints?* International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD).
- Feinschreiber, R., & Kent, M. (2012). *Transfer pricing handbook: Guidance for the OECD regulations*. John Wiley & Sons.
- Garrison, R. H., Noreen, E. W., & Brewer, P. C. (2021). *Managerial accounting*. McGraw-Hill Education.
- Greil, S., Overesch, M., Rohlfing-Bastian, A., Schreiber, U., & Sureth-Sloane, C. (2022). *Towards an amended arm's length principle – Tackling complexity and implementing destination rules in transfer pricing*. Intertax, (89).
- Pradeep Gupta, *Transfer Pricing: Practices and Manipulation in India: Basics, Concepts, Methods, Practices and Evidences of Income Shifting* (Saarbrücken: VDM Verlag Dr. Muller, 2010), 20.
- Higinbotham, H., Srinivasan, N., Starkov, V., Mert-Beydilli, N., & Eden, L. (2021). *Amount B: Facts and circumstances matter — even for routine distributors*. Tax Management International Journal, 50(2).
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2020). *Intermediate accounting*. Wiley.
- Kostić, S., & Navarro, A. (2023). *Pillar One and mobility— A truly global solution?* Intertax, 51(12).
- Kurian, A. (2022). *The evolution of international tax regime and the OECD Two Pillar solution: Analysis from a developing country perspective*. Journal of Economic Issues, 1(1), 61-71.
- Lammers. (2020). *Less is more - Can developing countries gain tax revenue by giving up taxing rights?* (Law Research Paper Series No. 20-08).
- Legarden, P. (2024). *Friends or foe? - How should MNEs position themselves in view of Amount B?* International Transfer Pricing Journal, 31(1).
- Li, J. (2012). *Soft law, hard realities and pragmatic suggestions: Critiquing the OECD transfer pricing guidelines*. In W. Schon & K. A. Konrad (Eds.), *Fundamentals of international transfer pricing in law and economics* (pp. 71–92). Springer.
- Oats, L. (Ed.). (2012). *Taxation: A fieldwork research handbook*. Routledge.
- Organisation for Economic Co-operation and Development. (2020). *Tax challenges arising from the digitalisation of the economy – Pillar One blueprint report*. OECD Publishing.

- Organisation for Economic Co-operation and Development. (2022a). *OECD transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations 2022*. OECD Publishing.
- Organisation for Economic Co-operation and Development. (2022b). *Safe harbours and penalty relief: Global anti-base erosion rules (Pillar Two)*. OECD Publishing.
- Organisation for Economic Co-operation and Development. (2022c). *Transfer pricing country profile*.
- Organisation for Economic Co-operation and Development. (2023). *Tax challenges arising from the digitalisation of the economy – Consolidated commentary to the Global Anti-Base Erosion Model Rules (2023 update)*. OECD Publishing.
- Organisation for Economic Co-operation and Development. (2024). *Pillar One – Amount B: Inclusive Framework on BEPS*. OECD Publishing.
- Pagan, J. C., & Wilkie, J. S. (1993). *Transfer pricing strategy in a global economy*. IBFD Publications.
- Pistone, P., Messina, S., Turina, A., & West, C. (2024). *Taxation of income from cross border services: A global normative and enforcement*. International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD).
- Scandone, F. S. (2024). *Let it (Amount) B*. International Transfer Pricing Journal.
- Subramanyam, K. R. (2014). *Financial statement analysis*. McGraw-Hill Education.
- Tambunan, Maria R.U.D (2020) "Adopting BEPS Inclusive Framework in Indonesia: Taxation Issues and Challenges in a Digital Era," BISNIS & BIROKRASI: Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi: Vol. 27 : No. 3 , Article 4. DOI: 10.20476/jbb.v27i3.11829
- Tandon, S., & Rao, C. (2022). *Evaluating the impact of Pillars One and Two*. International Tax and Public Finance.
- Weygandt, J. J., Kimmel, P. D., & Kieso, D. E. (2019). *Accounting principles*. Wiley.