

BAB I PENDAHULUAN

1. Latar Belakang

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan Negara yang sangat besar, penerimaan yang berasal dari sektor Pajaklah yang digunakan untuk membiayai sebagian besar operasional pemerintah. Berdasarkan hal tersebut maka pengutan/iuran yang dilakukan oleh pemerintah harus mempunyai landasan yuridis untuk menghindari penyalahgunaan wewenang mengingat hakikat pajak adalah peralihan kekayaan dari rakyat ke pemerintah yang digunakan untuk membiayai pengeluaran Negara tanpa adanya kontraprestasi secara langsung.

Sejarah Pajak sangatlah panjang, yang mulanya hanya merupakan suatu penyerahan yang diberikan secara cuma-cuma yang pemungutannya dipaksakan dan rakyat haruslah menaatinya akibat adanya perbedaan status sosial antara rakyat dan raja pada masa itu. Pada saat itu Pajak disebut juga sebagai upeti yang dipungut terhadap rakyat yang berupa sandang pangan dan lain-lain. Namun seiring dengan perkembangan zaman pemungutan upeti kemudian berubah menjadi suatu pungutan yang kemudian diatur dan memiliki sifat memaksa yang kemudian mempunyai kontraprestasi terhadap masyarakat secara tidak langsung.

Perkembangan aturan tentang perpajakan juga menyesuaikan terhadap perkembangan zaman sejak dari masa penjajahan belanda sampai masa

sekarang yang dalam perkembangannya aturan atauran hukum perpajakan telah banyak yang direvisi dan diganti. Pajak dipungut harus berdasarkan undang-undang sebagaimana diamanatkan oleh perintah Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya ditulis UUDRI 1945) yang berbunyi” pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Sejalan dengan ketentuan tersebut pemahaman Pajak dari perspektif hukum, menurut Rochmat Soemitro mengatakan bahwa suatu perikatan yang timbul karena adanya undang-undang yang menyebabkan timbulnya kewajiban warga Negara untuk menyetorkan sejumlah penghasilan tertentu kepada Negara, negara mempunyai kekuatan untuk memaksa, dan uang pajak tersebut harus digunakan untuk penyelenggaraan pemerintahan.¹ Hal tersebut adalah untuk memberikan kepastian akan adanya payung hukum atas suatu pungutan/iuran yang berupa pajak yang sah. Di Inggris terkenal dalil *No taxation without representation* dan di Amerika *Taxation without representation is robbery* yang bermakna pungutan(pajak) yang tidak berdasarkan undang-undang adalah perampokan/pemaksaan. Landasan konstitusi.

sangat jelas dalam Pasal 23A UUDRI bahwa dalam pemungutan pajak harus berdasarkan asas-asas hukum yang menjadi dasar lahirnya suatu aturan hukum.

¹ Adrian Sutedi, *Hukum Pajak*, Sinar Grafika, Jakarta, 2011, h. 1.

Beberapa dasar-dasar atau asas-asas pemungutan pajak adalah sebagai berikut:²

- a) Asas Sumber
- b) Asas Domisili
- c) Asas Nasional
- d) Asas Yuridis yang mengemukakan supaya pemungutan Pajak didasarkan pada undang-undang
- e) Asas ekonomi yang menekankan supaya pemungutan pajak jangan sampai menghalangi produksi dan perekonomian Rakyat
- f) Asas Keuangan menekankan supaya pengeluaran-pengeluaran untuk memungut pajak harus lebih rendah dari jumlah pajak yang dipungut

Sedangkan menurut *the four canon* dari Adam Smith³ dalam bukunya yang terkenal “ *an inquiry into the nature and causes of the Wealth Of Nations* “mengemukakan beberapa asas-asas yang penting dalam pengenaan pajak, antara lain :

- a) *Asas Equality* (kesamaan) dan *Equity* (keadilan/kepatutan)
- b) *Legal Certainty* (kepastian Hukum)
- c) *Convenience Of Payment* (pajak harus dipungut pada saat yang paling tepat)
- d) *Economics of Collection* (biaya pungutan pajak harus lebih kecil dari pemasukan pajaknya)

Perubahan aturan Perpajakan Nasional erat kaitannya dengan Politik hukum Perpajakan Nasional yang tidak terlepas dari realitas, sosial, Politik, dan ekonomi yang terjadi di Indonesia. Ada dua aspek dari tujuan politik hukum, termasuk politik Hukum Perpajakan Indonesia, yaitu sebagai alat (*tool*) atau sarana dan langkah yang digunakan oleh pemerintah untuk menciptakan suatu sistem hukum nasional yang dikehendaki. Dengan menggunakan sistem hukum Nasional akan dapat diwujudkan cita-cita bangsa Indonesia yang termuat dalam pembukaan

²*Ibid.*,h. 22-28

³ Rochmat Soemitro, *Asas Dan Dasar Perpajakan 1*, Eresco, Bandung, 1990 h. 15

Undang-undang Dasar 1945, “ yaitu melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia, memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi, dan keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia”.⁴

Ada dua ajaran mengenai timbulnya hutang pajak, yaitu ajaran mengenai ajaran formil dan ajaran materil. Ajaran materil menekankan bahwa hutang pajak timbul karena undang-undang sajasaat dipenuhinya tatsbestand (keadaan, peristiwa dan perbuatan), sedangkan ajaran formil menyatakan bahwa hutang pajak lahir karena undang-undang dan erbuatan manusia yaitu dengan dikeluarkannya surat ketetapan pajak (SKP).⁵ Peran vital sektor perpajakan disadari betul oleh pemerintah sebagai contoh Hampir dalam setiap Proyek yang dilaksanakan oleh pemerintah selalu dikatakan bahwa proyek tersebut dibiayai dari dana Pajak yang dibayar oleh masyarakat. Secara umum Pajak yang berlaku di Indonesia dibedakan atas Pajak Pusat dan Pajak daerah, Pajak pusat pengelolaannya oleh pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak Departemen keuangan sedangkan Pajak Daerah pengelolaannya diberikan kepada pemerintah Daerah (Provinsi dan Kabupaten/Kota) berdasarkan otonomi daerah. Hukum Pajak di Indonesia terdiri dari hukum pajak material dan Hukum Pajak Formal, Hukum Pajak Material antara lain : undang-undang Pajak Pertambahan Nilai & Barang mewah, undang-undang Pajak Penghasilan. Undang-undang Pajak daerah dan

⁴Ilyas Wirawan B dn Richard Burton, *Hukum Pajak (Teori, Analisis, dan Perkembangannya)*, Salemba Empat, Jakarta, 2013. H 21

⁵ Kesit Bambang Prakosa, *Hukum Pajak*, Ekonisia Universitas Islam Indonesia, Yogyakarta, 2006, h. 18

retribusi daerah. Sedangkan Hukum Pajak Formal terdiri atas : undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan dan undang-undang penagihan Pajak dengan surat paksa.

Jenis Pajak Pusat yang menyumbang pemasukan paling besar adalah Pajak penghasilan dan Pajak pertambahan Nilai dan pajak penjualan atas Barang mewah. Kedua jenis pajak tersebut mempunyai objek pajak yang berbeda. Objek Pajak Penghasilan dijelaskan dalam Pasal 21 undang-undang nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak penghasilan yaitu dijelaskan bahwa setiap penghasilan yang diperoleh secara teratur maupun tidak teratur, sedangkan objek Pajak pertambahan Nilai yaitu berupa penyerahan barang baik yang berwujud maupun yang tidak berwujud dan juga jasa yang dilakukan oleh pengusaha kena Pajak.

Salah satu trend global dalam perdagangan dewasa ini adalah berupa perdagangan secara *online* atau yang sering kita sebut sebagai *e-commerce* (*elektronik commerce*) merupakan sistem perdagangan tanpa bertemu secara langsung dimana hanya dengan menggunakan jaringan internet maka seketika kita akan terhubung dengan pasar global dunia lewat dunia maya. Dengan sistem perdagangan secara elektronik akan tercipta pasar yang universal yang mampu untuk menembus batas negara yang transaksinya dapat dilakukan dalam waktu yang relatif lebih cepat. Semakin maraknya Sistem perdagangan online ternyata disadari betul potensi pajaknya oleh pemerintah yang tentu tidak mau menyia-nyaiakan potensi pajak *e-commerce*. Transaksi *e-commerce* yang mulai menggeser transaksi perdagangan *offline* ternyata juga berimbas kepada pengenaan pajak terhadap pengusaha *e-commerce* yang berupa pajak penghasilan dan juga

pengenaan terhadap Pajak pertambahan Nilai dan penjualan atas barang mewah. Dalam hal ini dikaitkan dengan pajak maka perdagangan yang pada umumnya dikenakan pajak harus juga dikenakan terhadap transaksi perdagangan online.

Dengan keluarnya surat edaran dirjen pajak SE nomor 62/PJ/2013 tentang penegasan kembali tentang pengenaan pajak terhadap *e-commerce* ditekankan bahwa pengenaan pajak terhadap transaksi *e-commerce* tetap mengacu kepada peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku seperti Undang-Undang tentang Ketentuan Umum Perpajakan, undang-undang tentang pajak penghasilan dan undang-undang tentang pajak pertambahan nilai dan barang mewah yang terakhir. Surat Edaran dari dirjen pajak tersebut mengacu kepada panduan yang dikeluarkan oleh Organisation for Economic Co operation and Developement (OECD) seputar *e-commerce*. Pada dasarnya Surat Edaran tersebut bermaksud untuk menegaskan bahwa tidak ada pajak baru terhadap transaksi *E-commerce* pemungutan pajak terhadap transaksi ini tetap mengacu kepada peraturan perundang-undangan bidang perpajakan. Akan tetapi dari beberapa pertimbangan bahwa perdagangan secara online atau *e-commerce* mempunyai ciri khas tersendiri yang berbeda dengan perdagangan lewat pasar pada umumnya dimana dalam hal ini perdagangan di dalam transaksi elektronik adalah mengacu kepada prinsip kepercayaan. Bukan hanya masalah prinsip kepercayaan akan tetapi keuntungan dan efisiensi dari transaksi *e-commerce* harusnya menyebabkan perputaran keuangan dari sektor perdagangan secara *online* tentunya akan semakin meningkat dalam rentan waktu yang relatifkan lebih cepat. Dari pertimbangan tersebut maka perlu dikaji kembali tentang sura edaran dari dirjen

pajak tentang penegasan kembali pajak *e-commerce* yang menyamakan pembebanan pajak transaksi *offline* dengan transaksi *online*.

Sistem perdagangan *e-commerce* yang meliputi pasar yang universal melewati lintas Negara, salah satu organisasi ekonomi dunia yang tergabung dalam Organisation For Economic Co-operation and Development (selanjutnya disebut OECD) membuat panduan yang mengatur tentang *electronic commerce and taxing* yang berupa perjanjian internasional yang dapat dijadikan sebagai acuan terhadap pajak *e-commerce* secara universal tidak hanya terbatas kepada negara yang tergabung di dalamnya dengan salah satu tujuan untuk menghindari adanya *double taxation*.

e-commerce mempunyai karakteristik tersendiri, Karena sifat dan ciri khas yang dimiliki oleh transaksi perdagangan *online* berupa sistem transaksi antarmuka yang dilakukan tidak bertatap muka secara langsung, dimana dalam transaksinya dilakukan via sebuah sistem yang mampu untuk aktif secara otomatis saat ada order, oleh karena itu sangat perlu untuk dipertimbangkan bahwa pengenaan pajak yang dipersamakan terhadap transaksi *online* bahwa hal tersebut mungkin kurang tepat.

Yang menjadi salah satu permasalahan ketika barang yang diperjualbelikan oleh perusahaan *e-commerce* asing yang menjual barang berupa *software* (perangkat lunak) yang mana transaksi perdagangan *software* belum mampu untuk dimanfaatkan mengenai pengenaan pajaknya akibat sulitnya untuk membuktikan transaksinya, misalnya saya membeli software windows atau antivirus setiap pembayarannya yang dilakukan lewat *paypal* tidak diketahui

apakah pembayaran pajak itu diterima negara asal domisili perusahaan *e-commerce* atau negara domisili si pembeli. Hal demikian akan lebih menjadi rumit ketika antara negara domisili perusahaan *e-commerce* tidak mempunyai *tax treaty* dengan negara Indonesia. Beberapa kelemahan dari sistem perdagangan online bagi pihak pemerintah mungkin sulitnya untuk memonitoring adanya transaksi yang terjadi sehingga potensi pajak dari jual beli software di dunia maya sering luput dari perhatian pemerintah padahal terjadi pembayaran ke luar Negeri dalam jumlah yang signifikan.

Terlepas dari permasalahan diatas kemudian muncul permasalahan lain terkait dengan hak pemajakan lintas negara, hal ini dikarenakan seringkali situs web ataupun perusahaan *e-commerce* melakukan transaksinya bukan hanya di Negara dimana perusahaan tersebut menetap akan tetapi banyak transaksi yang dilakukan di banyak Negara sehingga terkadang muncul saling klaim antara negara tentang yang mempunyai hak untuk memungut pajaknya, meskipun OECD sendiri telah mengeluarkan panduan yang bisa digunakan oleh banyak negara untuk memungut pajak atas transaksi ini. Tidak hanya permasalahan tersebut ada juga terkait dengan *double taxation*, seringkali para pengusaha memperlmasalahkan tentang adanya transaksi yang terkendala akibat saling klaim hak pemajakan yang terkadang menimbulkan adanya *double taxation*.

Permasalahan pengenaan PPh dan PPN dalam transaksi *e-commerce* masing-masing mempunyai kendala dalam pemungutannya seperti dalam Pengenaan PPh terkait dengan Bentuk usaha tetap, dan lain-lain. Sedangkan

aturan yang berlaku saat ini dirasa belum memadai untuk memaksimalkan potensi penerimaan pajak dari transaksi *e-commerce*.

Karena berbagai alasan tersebut diatas maka saya berinisiatif mencoba untuk untuk mengangkat permasalahan mengenai pajak *e-commerce* sebagai suatu karya ilmiah berupa tesis yang berjudul “ Pengaturan Perpajakan Dalam Transaksi *E-commerce* Dalam Rangka Penghindaran Pajak Berganda”.

2. Rumusan Masalah

Di dalam penulisan karya ilmiah Tesis ini terkait judul yang diangkat, maka saya menarik beberapa isu hukum yang kemudian menjadi pokok-pokok yang akan dikaji sebagai berikut :

1. Apakah pengaturan tentang PPN dan PPh yang berlaku saat ini dapat dipergunakan juga terhadap transaksi *e-commerce*, terutama terkait dengan objek yang berupa perangkat lunak (*software*) ?
2. Apakah Status Perusahaan *e-commerce* asing dalam peraturan perpajakan di indonesia dan apa sanksi terhadap pelanggarannya serta permasalahan sengketa hak pemajakan transaksi *e-commerce* lintas negara ?

3. Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian Hukum ini adalah :

- 3.1. Untuk menganalisis pengaturan tentang pemungutan pajak pertambahan nilai (PPN) dan pajak penghasilan (PPh) yang berlaku saat ini terhadap

transaksi *e-commerce* apakah relevan untuk dipersamakan dengan jenis perdagangan pada umumnya;

- 3.2. Untuk menganalisis status dari perusahaan *e-commerce* asing yang akan digunakan sebagai acuan terhadap pengenaan sanksi jika tidak dilakukan kewajiban perpajakan, melakukan telaah terhadap sengketa hak pemajakan yang dapat menimbulkan pajak berganda.

4. Manfaat Penelitian

Karya ilmiah Tesis ini diharapkan mampu untuk memberikan manfaat terhadap pengembangan dalam tataran Teori maupun pada tataran praktek.

1.) Manfaat Praktis

Diharapkan dari hasil penelitian ini dapat memberikan kontribusi dalam dunia perpajakan di Indonesia terkait dengan pengenaan pajak terhadap sistem perdagangan online baik pajak penghasilan dan juga pajak pertambahan nilai, mampu menjawab problematika perpajakan nasional yang terkait dengan hak pemajakan terhadap perusahaan *e-commerce* yang mencakup lintas Negara. dan terutama adalah dapat memberikan pemahaman kepada wajib pajak dalam hal ini pelaku usaha dan masyarakat luas akan pentingnya kesadaran wajib pajak dalam membayar pajak sebagai sebuah kontribusi terhadap pembangunan.

Diharapkan bahwa tulisan ini Mampu untuk menjawab beberapa Problematika dunia perpajakan di Indonesia terutama terkait dengan pengenaan pajak penghasilan dan pajak pertambahan nilai perdagangan

secara elektronik dan juga Memberikan suatu pemahaman terhadap wajib pajak akan pentingnya Penerimaan Pajak oleh Negara, terkait pengenaan pajak penghasilan dan pajak pertambahan nilai transaksi perdagangan secara online supaya masyarakat mengetahui alasan dan dasar pengenaan pajaknya sehingga memberikan suatu kepastian hukum akan pengenaan pajak terhadap perdagangan secara elektronik

2.) Manfaat Penyusunan aturan Hukum

Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran dalam hal pembentukan aturan-aturan hukum terkait dengan sistem perpajakan perdagangan secara elektronik (*e-commerce*) di Indonesia yang mampu mengakomodir kepentingan para pihak dan juga memberikan kepastian hukum.

5. Kajian Pustaka

5.1. Pengertian Pajak

Secara umum Pajak diartikan sebagai sebuah iuran atau pungutan yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundang-undangan. Menurut **Rochmat Soemitro** “Pajak adalah iuran Rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan mendapat jasa-timbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”⁶ Pajak menurut **N.J Feldmann** “ pajak adalah

⁶ Wirawan B Ilyas dan Richard Burton, *Op.cit.* h. 6

prestasi yang dipaksakan sepihak oleh terutang kepada penguasa, (menurut norma-norma yang ditetapkan secara umum), tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.”⁷

Pajak menurut **P.J.A. Adriani**, “ pajak adalah iuran masyarakat kepada Negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas Negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.”⁸

Pandangan **Seligman** ,⁹(*essay in Taxation*), “ *A tax is a compulsory contribution from the person to the government to defray the expenses incurred in the common interest of all without reference to special benefits conferred.*” Yang diterjemahkan “pajak adalah suatu sumbangan paksaan dari perorangan kepada pemerintah untuk membiayai pengeluaran yang bertalian dengan kepentingan orang banyak tanpa ditunjukkan adanya keuntungan khusus terhadapnya.” Sedangkan menurut undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang perubahan ketiga atas undang-undang Nomor 6 tahun 1983 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan, Pasal 1 butir 1 mendefinisikan pajak, yaitu “ pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara

⁷*Ibid*, h. 6

⁸ Adrian Sutedi, *Op.Cit.* h. 2

⁹ Wiratni Ahmadi, *Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak dalam penyelesaian Sengketa Pajak*, Refika Aditama, Bandung, 2006, h. 6

langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran Rakyat.”

Secara garis besar penggolongan pajak di Indonesia dibagi 2 (dua), yaitu sebagai berikut :¹⁰

- 1.) Pajak Negara/pusat, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat, penyelenggaranya dipungut oleh Direktorat jenderal Pajak, digunakan untuk pembiayaan rumah tangga negara umumnya;
- 2.) Pajak daerah, yaitu pajak yang dipungut oleh daerah Provinsi/Kabupaten daerah dan kota untuk pembiayaan rumah tangga daerahnya masing-masing;

Kemudian muncul pembedaan antara Pajak subjektif dan Pajak Objektif, yang dinamakan Pajak subjektif ialah pajak yang memperhatikan pertama-tama keadaan pribadi wajib pajak: untuk menetapkan pajaknya harus ditemukan alasan-alasan yang objektif berhubungan erat dengan keadaan materiilnya, yaitu yang disebut gaya pikulnya.¹¹ gaya pikul adalah kemampuan memikul pajak (setelah kekuatan orang yang bersangkutan dikurangi dengan minimum kehidupan). Gaya pikul sendiri mengandung dua unsur, yaitu unsur Objektif dan subjektif. Unsur-unsur objektif dari gaya pikul ialah pendapatan, kekayaan, dan pembelanjaan (expenses). Sedangkan unsur-unsur subjektif dari gaya pikul mencakup segala kebutuhan, terutama material,

¹⁰ Ida Zuraida dan Hari Sih Advianto, *Penagihan Pajak (pajak pusat dan pajak daerah)*, Ghalia Indonesia, Bogor, 2011, h. 8

¹¹ Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Pajak*, Refika Aditama, Bandung, 2008, h. 76

termasuk juga moral maupun spiritual, makin besar kebutuhan yang harus dipenuhi, makin kecil kekuatan seseorang untuk membayar pajak.

Fungsi Pajak

Dalam berbagai literatur pajak, sering disebutkan pajak mempunyai dua fungsi, yaitu fungsi budgeter dan fungsi regulerend. Namun seiring dengan perkembangannya, fungsi pajak pun juga kemudian tidak hanya terbatas fungsi budgeter dan fungsi regulerend. Fungsi pajak antara lain :¹²

- 1) Fungsi budgeter
Fungsi sebagai penerimaan Negara dalam rangka membiayai pengeluaran-pengeluaran Negara yang tertuang dalam APBN dan APBD.
- 2) Fungsi Regulereend
Fungsi sebagai suatu instrumen untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu di bidang ekonomi, sosial, dan budaya. Dengan instrumen pajak, sektor ekonomi tertentu dapat digerakkan lebih cepat lagi dan daerah daerah tertentu dapat dikembangkan lebih ceat, sehingga diharapkan keseimbangan antarsektor ekonomi, daerah, dan keamanan dapat terjadi secara sehat.
- 3) Fungsi Demokrasi
Dengan terjadinya perubahan olitik passca reformasi, maka tuntutan demokrasi semakin keras dan masyarakat menuntut keseimbangan antara kewajiban sebagai pembayar pajak dengan hak mendapat pelayanan yang lebih baik dari pemerintah. Tuntutan atas pelayanan yang lebih baik dari pemerintah aakan semakin meningkat di masa akan datang sebagai konsekuensi langsung dari tuntutan masyarakat pembayar pajak dan kesadaran akan hak-haknya sebagai warga Negara.
- 4) Fungsi Redistribusi
Fungsi ini menekankan pada pemerataan pendapatan. Hal ini dapat terjadi dengan berlakunya tarif progresif yang menekankan pajak lebih besar kepada masyarakat berpenghasilan besar dan mengenakan pajak lebih kecil, bahkan tidak mengenakan pajak sama sekali ats penghasilan di bawah penghasilan tidak kena pajak (PTKP).

¹² Wirawan B Ilyas dan Richard Burton, *Op.Cit.*,h 2

5.2. Subjek Pajak

Subjek Pajak terdiri atas Subjek pajak dalam Negeri dan Subjek pajak luar Negeri, yang dimaksud Subjek pajak dalam negeri :¹³

- 1) Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia;
- 2) Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia;
- 3) Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak.

Yang dimaksud dengan subjek pajak luar Negeri adalah :

- 1) Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, dan badan yang tidak didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia;
- 2) Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, dan badan yang tidak didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

Bukan termasuk Subjek Pajak adalah:¹⁴

- 1) Badan perwakilan negara asing;
- 2) Pejabat-pejabat perwakilan diplomatik, dan konsulat atau pejabat-pejabat lain dari Negara asing, dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada dan bertempat tinggal bersama-sama mereka dengan syarat bukan warga Negara Indonesia dan di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan lain diluar jabatan atau pekerjaannya tersebut serta Negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik;
- 3) Organisasi-organisasi internasional yang ditetapkan dengan keputusan menteri keuangan dengan syarat:
 - a) Indonesia menjadi anggota organisasi tersebut;

¹³ Irwansyah Lubis, Gustian Djuanda, Ardiansyah Lubis, *Review Pajak Orang Pribadi dan orang asing*, Salemba Empat, Jakarta, 2010, h. 11-12.

¹⁴ *Ibid.*, H. 13

- b) Tidak menjalankan usaha atau kegiatan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia selain pemberian pinjaman kepada pemerintah yang dananya berasal dari iuran para anggota.
- 4) Pejabat-pejabat perwakilan organisasi internasional yang ditetapkan dengan keputusan Menteri keuangan dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan tidak berusaha atau melakukan kegiatan atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia;
- 5) Kerja sama teknik, yaitu memberi manfaat kepada pemerintah Indonesia dan tidak menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia.

Stelsel Pemungutan Pajak

Dalam pemungutan pajak, khususnya Pajak penghasilan dikenal 3 macam stelsel pajak, yaitu:¹⁵

- 1.) Riel Stelsel atau stelsel nyata, pengenaan pajak didasarkan pada objek atau penghasilan yang sungguh-sungguh diperoleh dalam setiap tahun pajak atau periode pajak. Besarnya pajak baru dapat dihitung pada akhir tahun atau periode pajak;
- 2.) Stelsel fiktif yang disebut juga stelsel anggapan, pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan (fiksi). Anggapan yang dimaksud disini dapat bermacam-macam, tergantung peraturan perpajakan yang berlaku. Anggapan tersebut berupa anggaran pendapatan tahun berjalan atau diasumsikan penghasilan tahun pajak berjalan sama dengan penghasilan tahun pajak yang lalu;
- 3.) Stelsel campuran, merupakan kombinasi antara stelsel nyata dan stelsel fiktif. Pada awal tahun pajak atau periode pajak, penghitungan pajak menggunakan stelsel fiktif dan pada akhir tahun pajak dihitung kembali berdasarkan stelsel nyata.

5.3.Sistem Pemungutan Pajak

Sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi empat macam, yaitu:¹⁶

- 1) Official assesstment system adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemungut pajak (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang harus dibayar (pajak yang terutang) oleh seseorang. Dengan sistem ini masyarakat (wajib pajak) bersifat pasif dan menunggu dikeluarkannya suatu ketetapan pajak oleh Fiskus. Besarnya utang pajak seseorang baru diketahui setelah adanya surat ketetapan pajak.
- 2) Semiself assesstment system adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang pada fiskus dan wajib pajak untuk menentukan

¹⁵ Erly Suandy, *hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 2008, h. 32-33

¹⁶ Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, *Op,Cit*, h. 36-37

besarnya pajak seseorang yang terutang. Dalam sistem ini, setiap awal tahun pajak wajib pajak menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang untuk tahun berjalan yang merupakan angsuran bagi wajib pajak yang harus disetor sendiri. Baru kemudian pada akhir tahun pajak fiskus menentukan besarnya utang pajak yang sesungguhnya berdasarkan data yang dilaporkan oleh wajib pajak.

- 3) Self assessment system adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, menyetorkan, dan melaporkan sendiri besarnya utang pajak.

Dengan sistem ini wajib pajak yang aktif sedangkan fiskus tidak turut campur dalam penentuan besarnya pajak yang terutang seseorang, kecuali wajib pajak melanggar ketentuan yang berlaku.

- 4) Withholding system adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong/memungut besarnya pajak yang terutang. Pihak ketiga yang telah ditentukan tersebut selanjutnya menyetor dan melaporkannya kepada fiskus. Pada sistem ini, fiskus dan wajib pajak tidak aktif. Fiskus hanya bertugas mengawasi saja pelaksanaan pemotongan/pemungutan yang dilakukan oleh pihak ketiga.

5.4. Pajak Penghasilan (PPH)

Pajak Penghasilan yaitu pajak yang dikenakan kepada orang pribadi atau badan atas didapatnya suatu penghasilan dalam suatu tahun pajak. Penghasilan didefinisikan sebagai setiap tambahan ekonomis baik yang didapat dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang digunakan untuk kebutuhan konsumsi ataupun untuk menambah kekayaan. Ketentuan lebih lanjut mengenai Pajak Penghasilan diatur dalam undang-undang Nomor 36 tahun 2008 perubahan keempat dari undang-undang nomor 7 tahun 1983 tentang pajak penghasilan. Pasal 1: “pajak penghasilan dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak.”

Subjek Pajak “.

Ketentuan yang mengatur tentang Subjek pajak yaitu dalam Pasal 2 ayat (1) undang-undang PPh, yang menjadi subjek pajak adalah : Orang Pribadi, Warisan yang belum terbagi sebagai suatu kesatuan menggantikan yang berhak, Badan: dan Bentuk Usaha tetap. Semua orang pribadi atau badan hukum akan menjadi pihak yang dikenakan pajak penghasilan, baik orang pribadi/Badan itu berada di luar Negeri ataupun di dalam Negeri, berdasarkan ketentuan Pasal 2 ayat (2) undang-undang PPh membedakan subjek pajak atas subjek pajak dalam negeri dan subjek Pajak Luar negeri. Pasal 2 ayat (3) huruf a, b, dan c tentang subjek Pajak dalam Negeri.

Menurut undang-undang Nomor 36 tahun 2008 tentang perubahan keempat atas undang-undang nomor 7 tahun 1983 tentang pajak penghasilan subjek pajak penghasilan adalah sebagai berikut: ¹⁷

- a) Subjek pajak pribadi, yaitu setiap orang yang tinggal di Indonesia atau tidak bertempat tinggal di Indonesia yang mendapatkan penghasilan dari Indonesia.
- b) Subjek pajak harta warisan belum dibagi, yaitu warisan dari seseorang yang sudah meninggal dan belum dibagi tetapi menghasilkan pendapatan, maka pendapatan itu dikenakan pajak
- c) Subjek pajak badan, yaitu perkumpulan orang dan atau modal baik melakukan usaha maupun tidak melakukan kegiatan usaha meliputi perseroan terbatas, persekutuan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau daerah dengan nama dan bentuk usaha apapun seperti firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, perkumpulan, persekutuan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi sejenis, lembaga, bentuk usaha tetap dan bentuk badan lainnya.
- d) Bentuk usaha tetap, yaitu bentuk usaha yang digunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau badan yang tidak didirikan dan berkedudukan di Indonesia, yang melakukan kegiatan di Indonesia.

¹⁷ Adrian Sutedi, *Op.Cit.*, h.52-53

Sedangkan yang bukan termasuk dalam subjek pajak yang dimaksud dalam Pasal 2 dapat dilihat dari ketentuan Pasal 3 ayat (1) dan (2) undang-undang PPh secara garis besar :

- a) Kantor perwakilan Negara asing;
- b) Pejabat-pejabat perwakilan diplomatik dan konsulat atau pejabat-pejabat lain dari Negara asing yang diperbantukan kepada mereka;
- c) Organisasi-organisasi internasional dimana Indonesia menjadi anggota di dalamnya;
- d) Pejabat-pejabat perwakilan organisasi internasional dengan syarat bukanlah warga Negara Indonesia dan tidak menjalankan usaha untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia;
- e) Organisasi internasional yang tidak termasuk subjek pajak berdasarkan keputusan Menteri Keuangan;

Subjek pajak dalam Negeri dan subjek pajak luar negeri pajak penghasilan kemudian dipertegas dalam ketentuan peraturan Dirjen Pajak Nomor Per-43/PJ/2011 tentang penentuan subjek pajak dalam negeri dan subjek pajak luar negeri. Dengan keluarnya peraturan ini diharapkan untuk memberikan kepastian hukum dalam penentuan subjek pajak dan menegaskan tentang ketentuan Pasal 1,2, dan 2A undang-undang nomor 36 tahun 2008 tentang pajak penghasilan.¹⁸

Objek PPH

Ketentuan Pasal 4 ayat (1) undang-undang PPH mengatur tentang objek PPH yang berbunyi : “Yang menjadi objek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk:

- a) penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam Undang-undang ini;
- b) hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan;
- c) laba usaha;
- d) keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:
 - 1) keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
 - 2) keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya;
 - 3) keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apa pun;
 - 4) keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan; dan
 - 5) keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau permodalan dalam perusahaan pertambangan;
- e) penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dan pembayaran tambahan pengembalian pajak;
- f) bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;

- g) dividen, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
- h) royalti atau imbalan atas penggunaan hak;
- i) sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- j) penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
- k) keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
- l) keuntungan selisih kurs mata uang asing;
- m) selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
- n) premi asuransi;
- o) iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
- p) tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak;
- q) penghasilan dari usaha berbasis syariah;
- r) imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan; dan
- s) surplus Bank Indonesia.

Berbanding terbalik dengan ketentuan dari Pasal 4 ayat (1) maka dalam ketentuan Pasal 4 ayat (3) undang-undang PPh menyebutkan objek yang bukan merupakan objek pajak penghasilan sehingga adanya penerimaan atau tambahan ekonomis yang berbentuk apapun penghasilan tersebut tidak dikenakan PPh berdasarkan penafsiran *contrario*. Ketentuan Pasal 4 ayat (3) berbunyi “ yang dikecualikan dari objek pajak adalah:

- a) 1. bantuan atau sumbangan, termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima zakat yang berhak atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima sumbangan yang berhak, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah; dan
- 2. harta hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha,

- pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan;
- b) warisan;
 - c) harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf b sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal;
 - d) penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dari Wajib Pajak atau Pemerintah, kecuali yang diberikan oleh bukan Wajib Pajak, Wajib Pajak yang dikenakan pajak secara final atau Wajib Pajak yang menggunakan norma penghitungan khusus (*deemed profit*) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15;
 - e) pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransikesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa;
 - f) dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, badan usaha milik negara, atau badan usaha milik daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat:
 - 1) dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan; dan
 - 2) bagi perseroan terbatas, badan usaha milik negara dan badan usaha milik daerah yang menerima dividen, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor;
 - g) iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;
 - h) penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun sebagaimana dimaksud pada huruf g, dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
 - i) bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi, termasuk pemegang unit penyertaan kontrak investasi kolektif;
 - j) dihapus;
 - k) penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia, dengan syarat badan pasangan usaha tersebut:
 - 1) merupakan perusahaan mikro, kecil, menengah, atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan; dan
 - 2) sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia;
 - l) beasiswa yang memenuhi persyaratan tertentu yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;

- m) sisa lebih yang diterima atau diperoleh badan atau lembaga nirlaba yang bergerak dalam bidang pendidikan dan/atau bidang penelitian dan pengembangan, yang telah terdaftar pada instansi yang membidangnya, yang ditanamkan kembali dalam bentuk sarana dan prasarana kegiatan pendidikan dan/atau penelitian dan pengembangan, dalam jangka waktu paling lama 4 (empat) tahun sejak diperolehnya sisa lebih tersebut, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan; dan
- n) bantuan atau santunan yang dibayarkan oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial kepada Wajib Pajak tertentu, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

5.5. Pajak Pertambahan Nilai

Pajak Pertambahan Nilai atau yang sering disingkat dengan PPN adalah suatu pajak yang dikenakan atas pemakaian/konsumsi terhadap Barang dan jasa yang dikenakan pajak yang berada dalam daerah pabean sebagaimana diatur dalam ketentuan undang-undang nomor 42 tahun 2009 tentang perubahan ketiga dari undang-undang nomor 8 tahun 1983 tentang pajak pertambahan Nilai barang dan jasa dan pajak penjualan atas barang mewah. Pada dasarnya, setiap barang dan jasa merupakan barang dan jasa yang dikenakan atas pajak terkecuali ditentukan lain oleh undang-undang PPnBM. Indonesia sendiri menganut sistem tarif tunggal untuk pengenaan PPN, yaitu 10% berdasarkan undang-undang PPN, undang-undang PPnBM sendiri sebenarnya menganut Prinsip tujuan (*destination principle*), yang mana jika dicermati ketentuan undang-undang PPnBM maka dapat dilihat bahwa undang-undang ini tidak mengenakan pajak terhadap pajak pertambahan nilai atau ekspor barang kena pajak.

John F.Due Ann F.Friedlaender membedakan pajak atas konsumsi menurut sudut pendekatannya menjadi dua yaitu :¹⁹

- 1) Pendekatan langsung atau pajak atas pengeluaran (*expindature tax*), yaitu pajak yang berlaku bagi seluruh pengeluaran konsumsi yang merupakan hasil penjumlahan seluruh penghasilan dikurangi pengeluaran dan pembelian aset.
- 2) Pendekatan tidak langsung atau pendekatan pajak komoditas, yaitu pajak yang dikenakan atas penjualan komoditas yang dipungut terhadap pengusaha yang melakukan penjualan. Pajak ini kemudian dialihkan kepada pembeli selaku pemikul pajak.

Kelebihan *expenditure tax* dari segi administratif, menurut Harvey S. Rosen, adalah:²⁰

- 1) *No need to measure capital gains and depreciation,*
- 2) *Fewer problems with inflation,*
- 3) *No need for separate corporation tax.*

Ciri pajak pertambahan Nilai di Indonesia

Karakteristik pajak pertambahan Nilai (*value added tax*) yang ada di Indonesia adalah sebagai berikut:²¹

- 1) Pajak atas konsumsi dalam negeri
- 2) Pajak objektif, kewajiban ditentukan faktor objektif=peristiwa/perbuatan hukum yang dapat dikenakan pajak.
- 3) Merupakan pajak tidak langsung, dimana pemikul beban pajak/destinasion berbeda dengan penanggung jawab.

¹⁹ Irwansyah lubis dkk, *Opcit*, h. 98

²⁰ Haula Rosdiana, Edi Slamet Irianto dan titi muspati putranti, *Teori Pajak Pertambahan Nilai (kebijakan dan impleentasinyan di Indonesia)*, Ghalia Indonesia, Bogor, 2011. H. 7

²¹ Irwansyah Lubis dkk, *Op.cit.* h. 101-102

- 4) *Multistage tax*
- 5) Menggunakan faktur pajak
- 6) Bersifat netral
- 7) Atas konsumsi barang dan jasa
- 8) *Destination principle*
- 9) Mengurangi dampak pajak berganda

Objek Pajak pertambahan Nilai berdasarkan ketentuan Pasal 4 ayat (1)

undang-undang PPN

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:

- a) penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha;
- b) impor Barang Kena Pajak;
- c) penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha;
- d) pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- e) pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- f) ekspor Barang Kena Pajak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak;
- g) ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak; dan
- h) ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.

5.6. *Electronic Commerce (E-Commerce)*

Bebicara mengenai transaksi *e-commerce (electronic Commerce)* tidak bisa dilepaskan daripada ketentuan undang-undang nomor 11 tahun 2008 tentang informasi dan transaksi elektronik beserta peraturan pelaksanaannya. Ketentuan Pasal 1 ayat (2) undang-undang ITE menyatakan bahwa “transaksi elektronik adalah perbuatan hukum yang dilakukan dengan menggunakan komputer, jaringan komputer, dan/atau media elektronik lainnya”. Secara sempit *E-commerce* didefinisikan sebagai suatu mekanisme transaksi jual beli

dengan menggunakan fasilitas internet sebagai sebuah media penghubung. *E-commerce* biasa dikategorikan menjadi B2B (*business to business*), B2C (*Business to consumer*), C2C (*customer to customer*). B2B adalah perdagangan elektronik yang dilakukan antara dua perusahaan, B2C antara perusahaan dengan perorangan, sementara C2C adalah perdagangan elektronik yang dilakukan antara dua orang melalui sarana internet.²²

Sedangkan dalam ketentuan Pasal 24 undang-undang nomor 7 tahun 2014 tentang perdagangan disebutkan bahwa “perdagangan melalui sistem elektronik adalah perdagangan yang transaksinya dilakukan melalui serangkaian perangkat dan prosedur elektronik.” Lebih lanjut kemudian ditegaskan dalam ketentuan Pasal 65 ayat (1,2,3,4,5,6) dan Pasal 66 yang mana menegaskan bahwa transaksi perdagangan melalui sistem elektronik diatur lebih lanjut dengan peraturan pemerintah, akan tetapi sampai tulisan ini dibuat peraturan pemerintah terkait belum ada.

Berdasarkan Surat Edaran Nomor SE TENTANG *E-COMMERCE*²³ tentang penegasan ketentuan perpajakan atas transaksi *e-commerce* membagi 4 model transaksi *E-commerce* sebagai berikut :

1) *Online Marketplace*

Online marketplace adalah kegiatan menyediakan tempat kegiatan usaha berupa toko internet di mall internet sebagai tempat online marketplace merchant menjual barang dan/atau jasa. *Online marketplace* adalah situs yang

²² Nufransa Wira Sakti, *Buku Pintar Pajak E-commerce (dari mendaftar sampai membayar)*, Visimedia, Jakarta, 2014, h. 12

²³ Lihat lampiran surat edaran dirjen pajak nomor SE-62/PJ/2013 tentang penegasan ketentuan perpajakan atas transaksi e-commerce

disediakan oleh penyelenggara jasa internet kepada para penjual untuk dapat menjajakan dagangannya melalui dunia maya.²⁴ Dari beberapa penjelasan diatas online marketplace disebut juga sebagai mall dunia maya yang disediakan oleh penyedia sebagai media toko internet yang merupakan bagian dari mall *online* yang digunakan untuk menjajakan barang dan/atau jasa. Contoh dari model *online marketplace* adalah dapat kita lihat dari situs-situs seperti : Tokopedia.com, Rakuten.com, BliBli.com, dan masih banyak lagi.

Pihak pihak yang terkait dalam *Online Marketplace* adalah penyelenggara *online marketplace*, *online marketplace merchant*, dan pembeli. Setiap transaksi penjualan barang dan jasa di toko internet melalui *mall online* yang dilakukan antara *online marketplace merchant* dengan pembeli hanya menjadi hubungan kontraktual diantara keduanya, penyelenggara *Online marketplace* tidak bertanggung jawab atas terjadinya kerugian pasca terjadinya transaksi penjualan barang dan/atau jasa.

2) *Classified Ads*

Classified Ads adalah kegiatan menyediakan tempat dan/atau waktu untuk memajang *content* (teks, grafik, video penjelasan, informasi, dan lain-lain) barang dan/atau jasa bagi pengiklan untuk memasang iklan yang ditujukan kepada pengguna iklan melalui situs yang disediakan oleh penyelenggara *Classified Ads*. Situs *Classified Ads* adalah tempat berkumpulnya para penjual melalui iklan yang dipasang di situs penyelenggara jasa *Classified Ads*.²⁵ Dari beberapa deskripsi mengenai *Classified Ads* di atas istilah yang paling umum

²⁴*Ibid.* H.89

²⁵*Ibid.*, h. 102

yang kita jumpai adalah iklan online, bagi yang sering berseluncur di dunia maya tidak akan merasa asing dengan iklan online yang biasa terdapat di sudut samping, kiri, kanan atas dan bawah sebuah situs. Pihak pihak yang terkait dalam hal ini adalah penyelenggara *Classified Ads*, pengiklan dan pengguna iklan. Pengiklan membayar sejumlah uang kepada penyelenggara sebagai sebuah *transaction fee* atas penyediaan tempat dan waktu untuk memajang *content* (iklan).

3) *Daily Deals*

Daily deals merupakan kegiatan menyediakan tempat kegiatan usaha berupa situs *daily deals* sebagai tempat *daily deals* merchant menjual barang dan/atau jasa kepada pembeli dengan menggunakan *Voucher* sebagai sarana pembayaran. Situs ini menyediakan berbagai macam barang dan jasa kepada para pelanggan melalui pembelian berupa kupon dengan tarif diskon (potongan harga) dari harga yang ditawarkan di tempat penjualan biasa. Kupon atau *Voucher* dapat digunakan sebagai alat tukar untuk produk atau layanan tertentu dari penjual di situs *daily deals* dan hanya bisa diperoleh dari situs tersebut. Barang dan jasa yang ditawarkan sangat beragam, mulai dari penjualan makanan di restoran sampai jasa kecantikan salon.²⁶

4) *Online Retail*

Online retail adalah kegiatan menjual barang dan/atau jasa yang dilakukan oleh penyelenggara *online retail* kepada pembeli di situs *online retail*. Letak

²⁶*Ibid*, h. 108

perbedaan dengan model seperti yang telah disebutkan diatas, situs *online reetail* pada umumnya dikelola langsung oleh orang atau perusahaan yang menjual barang dan jasa. Pada model *online retail* penyelenggara *online retail* berposisi sebagai pemilik sekaligus sebagai penjual. Contoh daripada situs online retail : Gramedia.com, Bhinneka.com dan banyak lagi situs lainnya.

5.7.Pajak Internasional dan hak pemajakan Negara

Berbicara mengenai hak pemajakan suatu Negara berarti berbicara mengenai kedaulatan yaitu adanya wewenang mutlak dari suatu Negara berkaitan dengan pelaksanaan kekuasaan Negaranya tanpa adanya campur tangan dari negara lain. Mengutip dari Jean Bodin yang dianggap sebagai bapak dari kedaulatan, mula-mula tidak dibedakan antara kekuasaan negara dan kedaulatan, tetapi dalam perkembangannya masing-masing memperoleh arti sendiri-sendiri. Kedaulatan kemudain dianggap sebagai sifat atau pembawaan dari kekuasaan negara.²⁷ Menurut pendapat modern kedaulatan tidak mempunyai isi materiil, tetapi lebih menggambarkan pelaksanaan kekuasaan Negara tanpa dipengaruhi atau dicampuri oleh pihak ketiga dan tanpa pembatasan atas kekuatan mengikatnya.

Rochmat Soemitro²⁸ membeikan defenisi tentang hukum pajak internasional indoneesia sebagai keseluruhan norma-norma baik yang berupa kaedah nasional maupun kaedah yang berasal dari traktat-traktat, atau yang

²⁷ Rochmat Soemitro, *Hukum Pajak Internasional Indonesia (perkembangan dan pengaruhnya)*, Eresco, Bandung 1986, h. 29

²⁸ Rochmat Soemitro, *Pajak Dan Pembangunan*, Eresco, Bandung, 1982, h. 166

bersumber pada kebiasaan, yang mengatur pengenaan pajak dimana di dalamnya dapat ditunjukkan adanya unsur-unsur asin, baik mengenai objeknya ataupun subyeknya dan termasuk pula norma-norma yang mengatur kerjasama internasional dalam soal perpajakan.

Internasional *tax law* pada dasarnya adalah merupakan kedaulatan fiskal setiap negara yang artinya setiap negara bebas memajaki orang-orang yang tinggal di wilayahnya (*resident*) maupun warga Negaranya (*citizens*) yang tidak bertempat tinggal di negaranya dengan pertimbangan bahwa mendapatkan pendapatan di negara tersebut, kekayaan yang berasal dari negara tersebut, dan melakukan tindakan atau usaha di negara tersebut.

Berbicara mengenai pajak internasional tentu tidak terlepas dari permasalahan tentang pajak ganda (*double taxation*), hal ini terjadi karena pada saat yang sama diberlakukan dua sistem dari negara-negara yang berlainan, yang mengakibatkan bentrokan antara kaidah-kaidah hukum.

Di dalam bukunya yang berjudul Hukum Pajak Internasional Indonesia, Rochmat Soemitro²⁹ menyebutkan titik pertautan (titik-titik pada *tatbestand* yang sama terhadap mana dapat berlaku secara bersamaan peraturan hukum pajak nasional beberapa negara) :

- 1.) Tempat tinggal;
- 2.) Tempat kedudukan;
- 3.) Pendirian tetap (*permanent establishment, betriebsstatte*);
- 4.) Sumber pendapatan;
- 5.) Letak harta tak gerak;
- 6.) Tempat perbuatan/pekerjaan;
- 7.) Dan lain sebagainya.

²⁹ Rochmat Soemitro, *Op.Cit*, h 37

6. Metode Penelitian

1.) Pendekatan dalam penelitian hukum

Dalam penelitian ini pendekatan yang digunakan terhadap penulisan kegiatan hukum ini adalah pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan konseptual (*konseptual approach*). Dalam Pendekatan perundang-undangan penelitian dilakukan dengan mengkaji teori/asas-asas yang berkaitan dengan pajak penghasilan dan pajak pertambahan nilai serta yuridiksi pemungutan pajak yang kemudian akan diuji dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku seputar perpajakan. Pendekatan konseptual dilakukan dengan merujuk kepada prinsip-prinsip hukum yang dapat ditemukan dalam doktrin-doktrin hukum.

Pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), dilakukan dengan cara menganalisis semua ketentuan hukkkum, peraturan perundang-undangan dan regulasi ysng berkaian dengan permasalahan hukum yang dianalisis, diantaranya undang-undang KUP, undang-undang PPh, undang-undang PPN, Peraturan Menteri Keuangan, Peraturan Dirjen Pajak. dengan mempelajari maksud dari ketentuan peraturan perundang-undangan diharapkan mampu untuk mendapatkan kesimpulan dan menjawab permasalahan hukum.

Pendekatan konseptual (*conseptual approach*) beranjak dari pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin dari para pakar yang berkaitan dengan isu hukum yang diangkat, terkhusus doktrin-doktrin dalam hukum

pajak nasional maupun hukum pajak internasional. Dari doktrin-doktrin tersebut diharapkan agar ditemukannya inovasi-inovasi yang dapat memberikan pencerahan terhadap permasalahan hukum yang diangkat.

Dalam melakukan penelitian hukum langkah langkah yang dilakukan adalah sebagai berikut:³⁰

- Mengidentifikasi fakta hukum dan mengeliminir hal-hal yang relevan untuk menetapkan isu hukum yang hendak dipecahkan;
- Pengumpulan bahan-bahan hukum dan sekiranya dipandang mempunyai relevansi juga bahan-bahan non hukum;
- Melakukan telaah atas isu hukum yang diajukan berdasarkan bahan-bahan yang telah dikumpulkan;
- Menarik kesimpulan dalam bentuk argumentasi yang menjawab isu hukum;
- Memberikan preskripsi berdasarkan argumentasi yang telah dibangun di dalam kesimpulan.

2.) Sumber bahan hukum

Sumber bahan hukum yang dipergunakan dalam penulisan karya ilmiah tesis ini terdiri dari :

a.) Bahan hukum pimer

Bahan hukum primer adalah sumber bahan hukum yang diperoleh dengan pengumpulan peraturan perundang-undangan yang terdiri dari :

1.) Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945;

³⁰ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana, Jakarta, 2005, h. 171

- 2.) Undang-undang Nomor 16 tahun 2009 tentang penetapan peraturan pemerintah pengganti undang-undang Nomor 5 tahun 2008 tentang perubahan keempat atas undang-undang nomor 6 tahun 1983 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan menjadi undang-undang;
 - 3.) Undang-undang Nomor 36 tahun 2008 tentang perubahan keempat atas undang-undang nomor 7 tahun 1983 tentang pajak penghasilan;
 - 4.) Undang-undang Nomor 42 tahun 2009 tentang perubahan ketiga atas undang-undang nomor 8 tahun 1983 tentang pajak pertambahan nilai barang dan jasa dan pajak penjualan atas barang mewah;
 - 5.) Undang-undang nomor 7 tahun 2014 tentang perdagangan;
 - 6.) Undang-undang nomor 11 tahun 2008 tentang informasi dan transaksi elektronik;
 - 7.) Peraturan Direktur jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2011 tentang penentuan subjek pajak dalam Negeri dan subjek pajak luar Negeri;
 - 8.) Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE TENTANG *E-COMMERCE* tentang penegasan ketentuan perpajakan atas transaksi *E-commerce*;
- b.) Bahan hukum sekunder

Bahan hukum sekunder adalah bahan hukum yang dikumpulkan dari buku-buku hukum, jurnal-jurnal hukum, kamus hukum, website, dan bahan hukum lain yang terkait isu hukum yang diangkat dalam penulisan karya ilmiah ini.

7. Sistematika Penulisan

Pertanggungjawaban sistematika adalah uraian sistematis tentang sistematika penulisan Bab Sub-Bab. Dalam hal ini penulisan tesis ini dibagi atas beberapa bab sebagai berikut:

Bab pertama merupakan bab awal dimana terdapat latar belakang yang merukan awal yang berisikan penjelasan untuk masuk kepada isu hukum yang berupa rumusan masalah yang ditarik dari isu hukum terkait dengan judul yang diangkat dalam penelitian ini. Selanjutnya alam Bab ini terdapat tujuan penelitian, manfaat penelitian, kajian pustaka, metode penelitian dan pertanggungjawaban sistematika.

Pada Bab II berisikan dengan pembahasan isu hukum atau rumusan masalah pertama yang dilakukan dengan mengacu kepada peraturan perundang-undangan yang kemudian dikaitkan dengan asas-asas yang berlaku.

Pada Bab III berisikan dengan pembahasan isu hukum atau rumusan masalah kedua dilakukan dengan mengaitkan dengan ketentuan hukum pajak internasional terkait dengan hak pemajakan dan tentunya tidak terlepas daripada *tax treaty* terkait upaya untuk penghindaran pajak berganda.

Pada BAB IV berisikan kesimpulan dan yang berasal dari uraian BAB II dan BAB III yang kemudian ditarik kesimpulan dan saran yang berupa preskripsi apa yang seharusnya dilakukan. BAB ini merupakan bab penutup