



**UNIVERSITAS INDONESIA**

**TINJAUAN HUKUM TERHADAP ASPEK PAJAK  
PENGHASILAN ATAS SITUS WEB YANG DIMILIKI OLEH  
PERUSAHAAN YANG BERKEDUDUKAN DI LUAR INDONESIA  
SEHUBUNGAN DENGAN TRANSAKSI E-COMMERCE YANG  
DILAKUKAN OLEH WAJIB PAJAK INDONESIA**

**TESIS**

**Darwinto Law, S.H.**

**0806426591**

**FAKULTAS HUKUM  
PROGRAM MAGISTER KENOTARIATAN  
DEPOK  
JUNI 2010**



**UNIVERSITAS INDONESIA**

**TINJAUAN HUKUM TERHADAP ASPEK PAJAK  
PENGHASILAN ATAS SITUS WEB YANG DIMILIKI OLEH  
PERUSAHAAN YANG BERKEDUDUKAN DI LUAR INDONESIA  
SEHUBUNGAN DENGAN TRANSAKSI E-COMMERCE YANG  
DILAKUKAN OLEH WAJIB PAJAK INDONESIA**

**TESIS**

**Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Memperoleh Gelar Magister  
Kenotaritan**

**Darwinto Law, S.H.**

**0806426591**

**FAKULTAS HUKUM  
PROGRAM MAGISTER KENOTARIATAN  
DEPOK  
JUNI 2010**

## HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

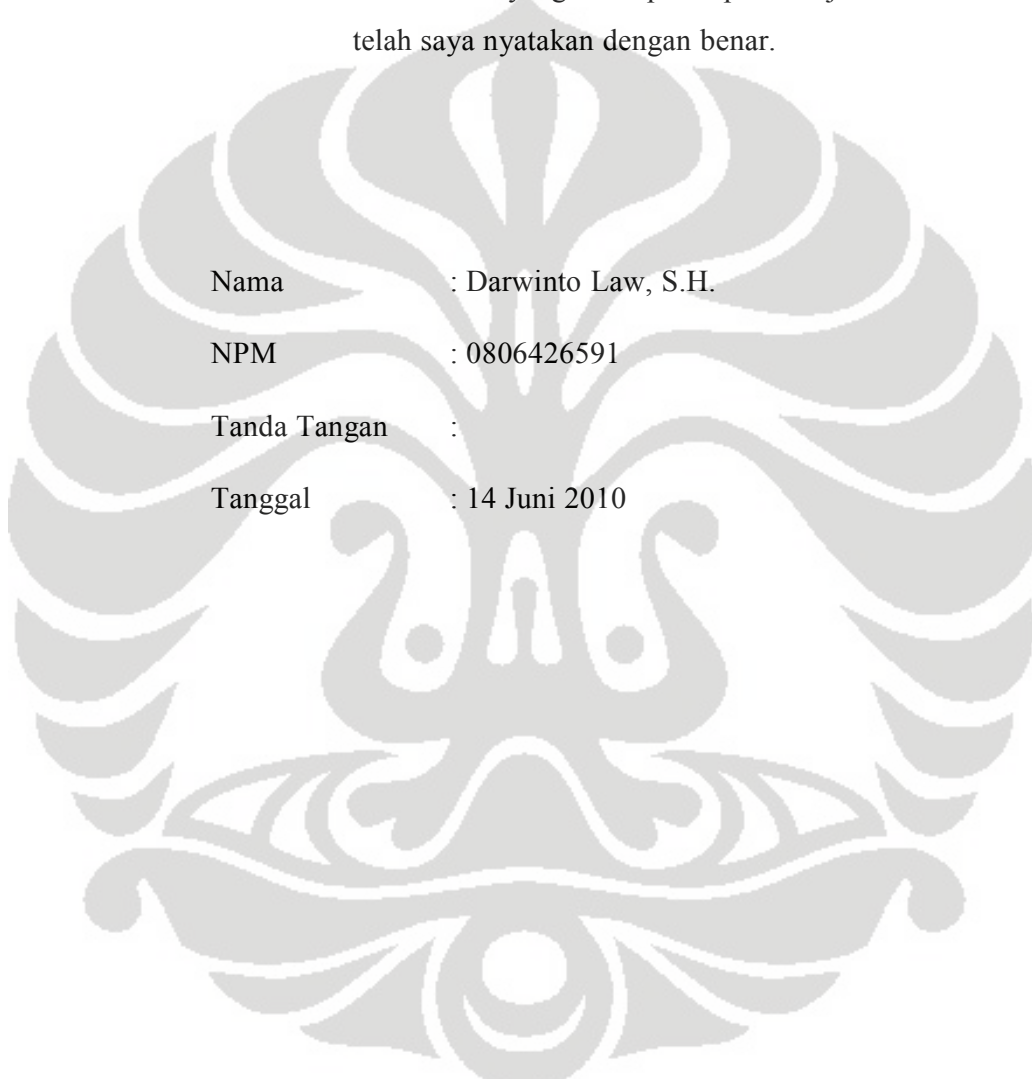
Tesis ini adalah hasil karya saya sendiri, dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk telah saya nyatakan dengan benar.

Nama : Darwinto Law, S.H.

NPM : 0806426591

Tanda Tangan :

Tanggal : 14 Juni 2010



HALAMAN PENGESAHAN

Tesis ini diajukan oleh :

Nama : Darwinto Law, S.H.  
NPM : 0806426591  
Program Studi : Magister Kenotariatan  
Judul : TINJAUAN HUKUM TERHADAP ASPEK PAJAK  
PENGHASILAN ATAS SITUS WEB YANG DIMILIKI  
OLEH PERUSAHAAN YANG BERKEDUDUKAN DI  
LUAR INDONESIA SEHUBUNGAN DENGAN  
TRANSAKSI E-COMMERCE YANG DILAKUKAN  
OLEH WAJIB PAJAK INDONESIA

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Magister Kenotariatan pada Program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum, Universitas Indonesia.

DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Bapak F.X. Sutardjo, S.H., M.Sc.

*dl:::- nq*  
(..... )

Penguji : Ibu Wenny Setiawati, S.H., M.LI.

)

Penguji : Bapak Akhmad Budi Cahyono, S.H., M.H.

*Akhmad Budi Cahyono*  
(.....)

Ditetapkan di : Depok

Tanggal

## KATA PENGANTAR

Puji syukur kepada Tuhan Yang Maha Esa atas segala berkat dan rahmat-Nya sehingga tesis ini dapat diselesaikan. Tesis ini merupakan syarat yang harus dipenuhi untuk memperoleh gelar Magister Kenotariatan di Program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Indonesia.

Pembuatan tesis ini tidak dapat dibuat tanpa adanya petunjuk serta adanya bimbingan dari berbagai pihak baik secara langsung maupun tidak langsung. Pada kesempatan ini ingin disampaikan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Dekan Fakultas Hukum Universitas Indonesia beserta segenap jajarannya.
2. Bapak Dr. Drs. Widodo Suryandono, S.H.,M.H. selaku Ketua Program Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Indonesia, beserta segenap jajarannya.
3. Bapak F.X. Sutardjo, S.H., M.Sc. selaku dosen pembimbing tesis yang telah berkenan meluangkan waktu di tengah kesibukannya dan juga pikiran dalam membimbing dan memberikan petunjuk yang sangat berguna bagi Penulis dalam penyusunan tesis ini.
4. Ibu Wenny Setiawati, S.H., M.LI. selaku Dewan Penguji.
5. Bapak Akhmad Budi Cahyono, S.H., M.H. selaku Dewan Penguji.
6. Seluruh dosen dan staf pengajar yang telah memberikan bimbingan dan bekal ilmu pengetahuan selama perkuliahan di Program Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Indonesia
7. Segenap staf perpustakaan dan staf akademik Fakultas Hukum Universitas Indonesia atas segala pelayanannya.
8. Mama, papa, kakak, dan adik-adik yang telah memberikan dukungan moril maupun materiil selama studi.
9. Tim Futsal Viva Celebrity Notariat.
10. Teman-teman dari SDS Law Office.
11. Seluruh teman-teman angkatan 2008 Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Indonesia.

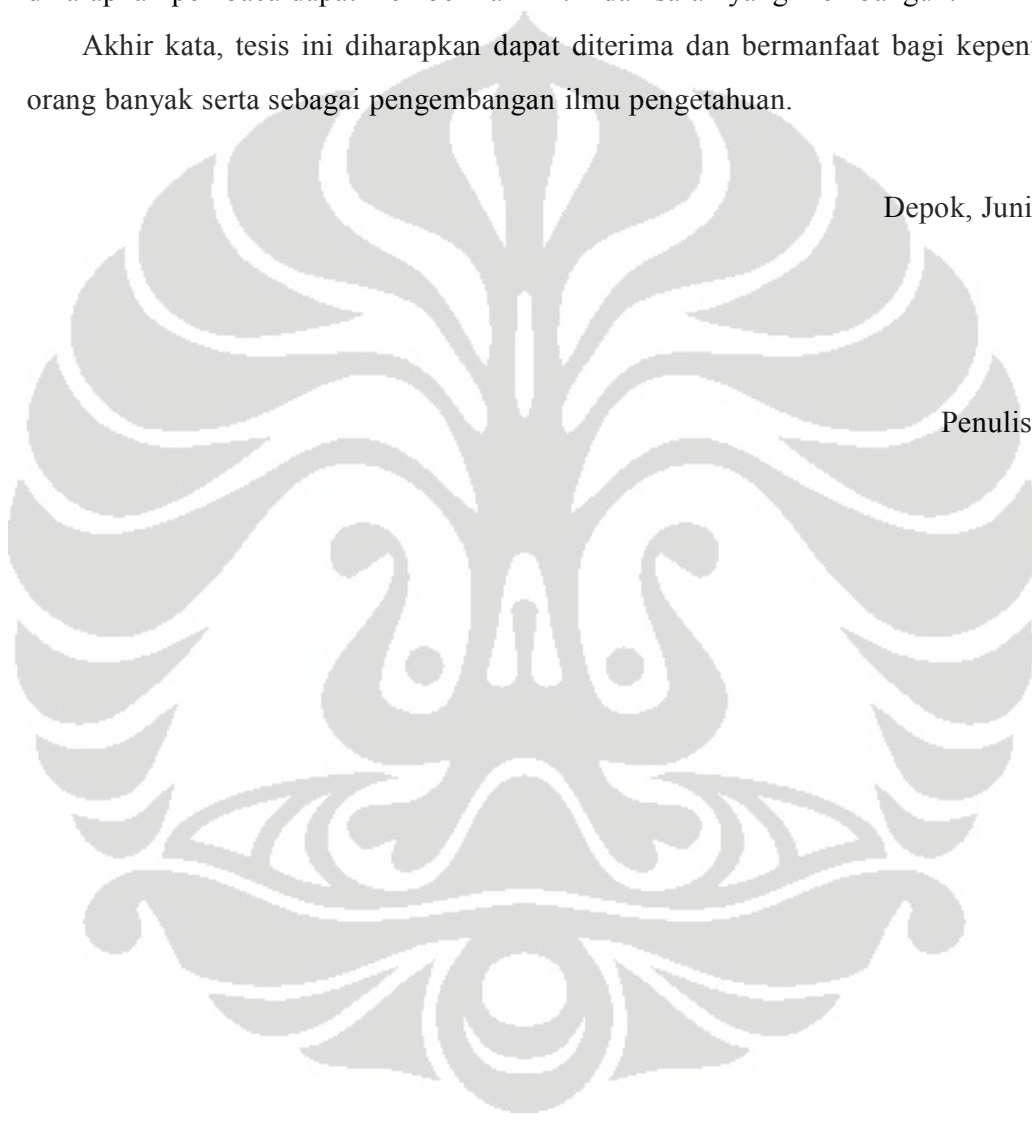
12. Semua pihak lain yang tidak dapat disebutkan satu persatu yang telah memberikan dukungan dan bantuan hingga terselesaikannya tesis ini.

Mengingat keterbatasan pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki, maka disadari bahwa tesis ini masih jauh dari sempurna. Untuk ini dimohon maaf dan diharapkan pembaca dapat memberikan kritik dan saran yang membangun.

Akhir kata, tesis ini diharapkan dapat diterima dan bermanfaat bagi kepentingan orang banyak serta sebagai pengembangan ilmu pengetahuan.

Depok, Juni 2010

Penulis



**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI**  
**TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

---

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Darwinto Law  
NPM : 0806426591  
Program Studi : Magister Kenotariatan  
Fakultas : Hukum  
Universitas : Universitas Indonesia  
Jenis karya : Tesis

demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif (*Non-exclusive Royalty-Free Right*)** atas karya ilmiah saya yang berjudul :

**“TINJAUAN HUKUM TERHADAP ASPEK PAJAK PENGHASILAN ATAS SITUS WEB YANG DIMILIKI OLEH PERUSAHAAN YANG BERKEDUDUKAN DI LUAR INDONESIA SEHUBUNGAN DENGAN TRANSAKSI E-COMMERCE YANG DILAKUKAN OLEH WAJIB PAJAK INDONESIA”**

berserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas RoyaltiNoneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan memublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Depok

Pada tanggal : 14 Juni 2010-06-28

Yang menyatakan

ttd

( Darwinto Law )

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL .....	i
LEMBAR PENGESAHAN .....	ii
KATA PENGANTAR .....	iii
LEMBAR PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH.....	v
ABSTRAK .....	vi
DAFTAR ISI .....	viii
<b>1. PENDAHULUAN</b>	
1.1 Latar Belakang .....	1
1.2 Permasalahan .....	11
1.3 Metode Penelitian .....	11
1.4 Sistematika Penulisan .....	12
<b>2. TINJAUAN YURIDIS TERHADAP ASPEK PAJAK PENGHASILAN ATAS SITUS WEB YANG DIMILIKI OLEH PERUSAHAAN YANG BERKEDUDUKAN DI LUAR INDONESIA SEHUBUNGAN DENGAN TRANSAKSI E-COMMERCE TERSEBUT DI INDONESIA</b>	
2.1 Pajak .....	13
2.1.1 Pengantar.....	13
2.1.1.1 Sejarah Pajak.....	13
2.1.1.2 Definisi Pajak.....	14
2.1.1.3 Fungsi Pajak .....	15
2.1.1.4 Hukum Pajak .....	18
2.1.1.5 Kedudukan Hukum Pajak.....	18
2.1.1.6 Pembagian Hukum Pajak.....	19
2.1.1.7 Dasar Hukum Pajak di Indonesia.....	21
2.1.1.8 Sistem Pemungutan Pajak .....	21
2.1.1.9 Penggolongan Pajak.....	22
2.1.2 Pajak Penghasilan .....	26
2.1.2.1 Dasar Hukum .....	26



2.1.2.2 Definisi Pajak Penghasilan .....	27
2.1.2.3 Subjek Pajak .....	31
2.1.2.4 Bentuk Usaha Tetap .....	33
2.1.2.5 Objek Pajak .....	36
2.1.2.6 Penghitungan Pajak Penghasilan .....	43
2.2 E-commerce .....	47
2.2.1 Sejarah E-commerce.....	47
2.2.2 Definisi E-commerce .....	48
2.2.3 Internet .....	49
2.2.4 Situs Web .....	51
2.2.5 Jenis Transaksi E-commerce .....	55
2.2.6 Aspek-Aspek Hukum dari E-commerce .....	57
2.2.7 Perdagangan E-commerce di Dunia .....	58
2.2.8 Dasar Hukum .....	60
2.2.9 Situs Web Rapidshare.com .....	61
2.3 Analisis .....	64
2.3.1 Status dari situs web Rapidshare yang dimiliki oleh Perusahaan yang berkedudukan di luar Indonesia menurut Pasal 2 Ayat (5) Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan .....	64
2.3.2 Aspek Pajak Penghasilan yang timbul dari transaksi e-commerce yang dilakukan oleh konsumen dari Indonesia melalui situs web Rapidshare.com .....	72
<b>3. PENUTUP</b>	
3.1 Simpulan .....	80
3.2 Saran .....	80

**DAFTAR PUSTAKA**

## ABSTRAK

Nama : Darwinto Law  
Program Studi : Magister Kenotariatan  
Judul : Tinjauan Yuridis Terhadap Aspek Pajak Penghasilan  
atas  
Situs Web yang Dimiliki oleh Perusahaan yang Berkedudukan  
di Luar Indonesia Sehubungan dengan Transaksi E-Commerce  
yang Dilakukan oleh Wajib Pajak Indonesia.

Tesis ini membahas status suatu perusahaan yang tidak berdomisili di Indonesia namun hadir dan mendapatkan penghasilan dari Indonesia melalui situs web miliknya menurut UU PPh dan Tax Treaty antara Indonesia dan Swiss. Penelitian ini dilakukan terhadap status Rapidshare, suatu perusahaan yang tidak berdomisili di wilayah Indonesia, yang menjalankan usaha pemberian jasa penyimpanan data hanya melalui situs web Rapidshare.com sesuai dengan Pasal 2 ayat (5) UU PPh; serta pengenaan Pajak atas Penghasilan yang diterima situs web Rapidshare.com dari pemberian jasa yang tidak diberikan secara fisik di Indonesia menurut Pasal 26 ayat (1) UU PPh dan Pasal 7 ayat (1) Tax Treaty antara Indonesia dan Swiss. Penelitian ini adalah penelitian hukum normatif dan tipologi penelitian kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kehadiran suatu perusahaan yang berdomisili di luar wilayah Indonesia melalui situs web hanya dapat dikategorikan sebagai Bentuk Usaha Tetap apabila memenuhi ketentuan dalam Pasal 2 ayat (5) UU PPh; oleh karena itu kehadiran Rapidshare melalui situs web Rapidshare.com di Indonesia bukan merupakan Bentuk Usaha Tetap. Adapun pengenaan Pajak Penghasilan yang diterima oleh Rapidshare yang merupakan Wajib Pajak Badan Luar Negeri tidak hanya mengacu pada Pasal 26 UU PPh namun harus memperhatikan Tax Treaty yang ada khususnya Pasal 7 ayat (1) yang ternyata hak pengenaan Pajak Penghasilannya ada di negara domisilinya, yaitu Swiss.

Kata Kunci : Pajak Penghasilan, Bentuk Usaha Tetap, E-commerce.

## ABSTRACT

Name : Darwinto Law  
Study Program : Master of Notary  
Title : Review of the Law on Income Tax Aspects of Web Site  
Owned by

the Company which is Headquartered Outside Indonesia in Connection with E-Commerce Transactions Conducted by the Indonesia Tax Payer.

This thesis describes the status of a company that is not domiciled in Indonesia but attends and earns income from Indonesia through its own web site according to the Income Tax Act and the Tax Treaty between Indonesia and Switzerland. This research was conducted on RapidShare status, a company that is not domiciled in the territory of Indonesia, who runs a business providing data storage services only through a web site named Rapidshare.com accordance with Article 2 paragraph (5) Income Tax Act, as well as the imposition of tax on income received by the web site Rapidshare.com from the services that are not given physically in Indonesia according to Article 26 paragraph (1) Income Tax Act and Article 7 paragraph (1) Tax Treaty between Indonesia and Switzerland. This research is a normative law and typology of qualitative research. The research result shows that the presence of a company domiciled outside Indonesia through a web site can only be categorized as a Form of Permanent Establishment if it complies with the provisions in Article 2 paragraph (5) Income Tax Act, therefore, Rapidshare presence through web sites in Indonesia through Rapidshare.com is not a Form of Permanent Establishment. The imposition of the Income Tax which is received by RapidShare as Foreign Taxpayer does not only refer to Article 26 of the Income Tax Act, but must also consider the existing of Tax Treaty, particularly Article 7 paragraph (1) which turns out that the imposition of its income tax is in the domiciled country, Switzerland .

Key words: Income Tax, Permanent Establishment, E-commerce.

## **BAB 1**

### **PENDAHULUAN**

#### **1.1 LATAR BELAKANG**

Sejarah pemungutan pajak mengalami perubahan dari masa ke masa sesuai dengan perkembangan masyarakat dan negara baik di bidang kenegaraan maupun di bidang sosial dan ekonomi. Pada mulanya pajak bukan merupakan suatu pemungutan, tetapi hanya merupakan pemberian sukarela oleh rakyat kepada raja dalam memelihara kepentingan negara, seperti menjaga keamanan negara terhadap serangan musuh dari luar, membuat jalan untuk umum, membiayai pegawai kerajaan dan sebagainya. Bagi penduduk yang tidak melakukan penyeteroran dalam bentuk natura maka ia diwajibkan melakukan pekerjaan – pekerjaan untuk kepentingan umum untuk beberapa hari lamanya dalam satu tahun. Orang-orang yang memiliki status sosial yang tinggi termasuk orang – orang yang kaya, dapat membebaskan diri dari kewajiban melakukan pekerjaan untuk kepentingan umum tadi, dengan cara membayar uang ganti rugi. Besarnya pembayaran ganti rugi ini ditetapkan sesuai dengan jumlah uang yang diperlukan untuk membayar orang lain yang menggantikan melakukan pekerjaan itu, yang seharusnya dilakukan sendiri oleh orang kaya yang memiliki status sosial yang tinggi dan orang kaya tadi.<sup>1</sup>

Pajak bukan istilah asing bagi bangsa Indonesia, bahkan kata itu telah menjadi istilah baku dalam bahasa Indonesia. Istilah Pajak baru muncul pada abad ke 19 di Pulau Jawa, yaitu pada saat Pulau Jawa dijajah oleh Pemerintahan Kolonial Inggris tahun 1811 – 1816. Pada waktu itu diadakan pungutan *landrente* yang diciptakan oleh Thomas Stafford Raffles, Letnan Gubernur yang diangkat oleh Lord Minto Gubernur Jenderal Inggris di India. Pada tahun 1813 dikeluarkanlah Peraturan *Landrente Stelsel* bahwa jumlah uang yang harus dibayar oleh pemilik tanah itu tiap tahunnya hampir sama besarnya.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Rochmat Soemitro, *Dasar – Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan 1944*, cet. 8 (Bandung: Eresco, 1977), hlm. 1.

<sup>2</sup> Tunggul Anshari Setia Negara, *Pengantar Hukum Pajak*, Cetakan ke-2 (Malang : Bayu Media Publishing, 2008), hlm. 3.

Penduduk menamakan pembayaran *landrente* itu *pajeg* atau *duwit pajeg* yang berasal dari kata bahasa jawa *ajeg*, artinya tetap. Jadi, *duwit pajeg* atau *pajeg* diartikan sebagai jumlah uang tetap yang harus dibayar dalam jumlah yang sama tiap tahunnya.<sup>3</sup>

Pajak diartikan sebagai pungutan yang dilakukan oleh Pemerintah berdasarkan peraturan perundang-undangan, yang hasilnya dipergunakan untuk pembiayaan pengeluaran umum Pemerintah, yang balas jasanya tidak secara langsung diberikan kepada pembayarnya, sedangkan pelaksanaannya di mana perlu dapat dipaksakan.<sup>4</sup>

Pajak merupakan salah satu bentuk pendapatan Negara yang menyumbang persentase terbesar dibandingkan dengan sektor – sektor pendapatan lainnya. Oleh karena itu, keberhasilan suatu Negara dalam mengumpulkan pajak dari warga negaranya akan menimbulkan stabilitas ekonomi dari negara yang bersangkutan. Namun pada kenyataannya, warga negara yang melaksanakan kewajibannya sebagai Wajib Pajak masih kurang sehingga pemerintah selalu berperan aktif dalam pemungutan pajak tersebut melalui berbagai program atau rencana kerja yang diantaranya adalah *Sunset Policy*.

Selain pajak, juga dikenal adanya berbagai iuran yang dikenakan terhadap warga Negara. Namun iuran-iuran tersebut berbeda dengan pajak, misalnya retribusi yang pada umumnya yang hubungan dengan prestasi-kembalinya adalah langsung. Sebab pembayaran tersebut memang ditujukan untuk semata-mata oleh si pembayar untuk mendapatkan suatu prestasi yang tertentu dari pemerintah.

Hukum pajak, yang juga disebut hukum fiscal, adalah keseluruhan dari peraturan-peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat dengan melalui kas Negara, sehingga ia merupakan bagian dari hukum publik, yang mengatur hubungan-hubungan hukum antara Negara dan orang-orang atau badan-badan (hukum) yang berkewajiban membayar pajak (selanjutnya sering disebut Wajib Pajak).<sup>5</sup>

---

<sup>3</sup> Ibid.

<sup>4</sup> B. Usman dan K. Subroto, *Pajak-Pajak Indonesia* (Jakarta: Yayasan Bina Pajak, 1980), hlm. 16.

<sup>5</sup> Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak* (Bandung: PT. Eresco, 1995), hlm. 1.

Hukum pajak dibagi ke dalam hukum pajak material dan hukum pajak formal. Pembagian hukum pajak ke dalam hukum pajak material dan hukum pajak formal itu penting sekali. Dalam hukum Perdata Eropa pembagian semacam ini sangat dipentingkan sehingga menimbulkan lahirnya dua macam buku tersendiri, yaitu yang khusus memuat hukum perdata material, dan yang khusus memuat hukum acara perdata (formal). Kitab Undang-undang Hukum Sipil yang berisikan hukum materialnya, memuat peraturan-peraturan hukum yang mengatur hak dan kewajiban perdata, sedangkan hukum formalnya, yang ditemukan antara lain dalam HIR (*Herziene Indonesische Reglement*), menetapkan cara-cara untuk mempertahankan hak-hak material.<sup>6</sup>

Demikian pula halnya dengan hukum pajak, bahwa dalam setiap undang-undang pajak hukum material dan hukum formal dapat berdampingan, walaupun dalam undang-undang yang terpisah.<sup>7</sup>

#### 1. Hukum Pajak Material

Hukum pajak material adalah hukum pajak yang memuat norma-norma yang menerangkan tentang:

- a. Keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan, dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenai pajak (obyek pajak) atau sasaran yang akan dikenai pajak;
- b. Siapa-siapa yang harus dikenai pajak (subyek pajak);
- c. Berapa besarnya pajak (tarif pajak);
- d. Sangsi-sangsi dalam hubungan hukum antara pemerintah dengan wajib pajak.

#### 2. Hukum Pajak Formil

Hukum pajak formal, adalah hukum pajak yang memuat tata cara untuk menjelmakan atau mewujudkan hukum pajak material menjadi suatu kenyataan. Hukum pajak formal memuat ketentuan-ketentuan tentang:

- a. Tata cara (prosedur) penetapan jumlah hutang pajak;
- b. Hak-hak fiskus untuk mengadakan pengawasan;
- c. Kewajiban pembukuan;

---

<sup>6</sup> Sumyar, *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Perpajakan* (Yogyakarta: Universitas Atma Jaya), hlm. 3.

<sup>7</sup> Ibid. hlm. 3-5.

- d. Prosedur pelunasan hutang pajak;
- e. Prosedur pengajuan surat keberatan dan sebagainya.

Sebagian besar dari undang – undang pajak yang berlaku sebelum Undang – undang Pajak Nasional adalah berasal dari Undang – undang produk pemerintah Hindia Belanda. Undang – undang ini banyak mengalami perubahan dan tambahan yang disusun dalam Bahasa Indonesia, mengingat Undang – undang Dasar 1945 yang berbunyi: Segala badan Negara dan peraturan yang ada masih langsung berlaku, selama belum diadakan yang baru menurut Undang – undang ini.<sup>8</sup>

Agar negara dapat mengenakan pajak kepada warganya atau kepada orang pribadi atau badan lain yang bukan warganya, tetapi mempunyai keterkaitan dengan negara tersebut, tentu saja harus ada ketentuan-ketentuan yang mengaturnya. Sebagai contoh di Indonesia, secara tegas dinyatakan dalam Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945 bahwa segala pajak untuk keuangan negara ditetapkan berdasarkan undang-undang. Untuk dapat menyusun suatu undang-undang perpajakan, diperlukan asas-asas atau dasar-dasar yang akan dijadikan landasan oleh negara untuk mengenakan pajak.<sup>9</sup>

Pajak yang dikenal di Indonesia terdiri dari Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, dan Pajak Bumi dan Bangunan. Oleh karena undang – undang pajak yang ada dianggap terlalu menitikberatkan pada hukum barat dan sedikit sekali memuat ketentuan hukum adat yang berlaku yang mana dirasa sangat bertentangan dengan kepribadian kita, maka disusunlah undang – undang pajak nasional yang merupakan salah satu faktor yang mendukung keberhasilan pembangunan yang dilaksanakan sampai sekarang, sehingga kelahirannya memiliki arti sejarah bagi bangsa dan Negara, undang – undang pajak nasional terdiri dari:

1. Undang – undang Nomor 6 Tahun 1983 yang telah diubah untuk ketiga kalinya dan terakhir dengan Undang – undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;

---

<sup>8</sup> Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, ed. revisi, cet. 5, (Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2004), hlm. 4.

<sup>9</sup> *Ibid.*

2. Undang – undang Nomor 7 Tahun 1983 yang telah diubah untuk keempat kalinya dan terakhir dengan Undang – undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan;
3. Undang – undang Nomor 8 Tahun 1984 yang telah diubah untuk ketiga kalinya dan terakhir dengan Undang – undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPn).

Fungsi pajak di dalam Negara dikenal ada tiga, yaitu fungsi anggaran (*budgeter*), fungsi mengatur (*regulerend*), dan fungsi sosial.<sup>10</sup> Dari berbagai definisi yang diberikan terhadap pajak baik pengertian secara ekonomis (pajak sebagai pengalihan sumber dari sektor swasta ke sektor pemerintah) atau pengertian secara yuridis (pajak adalah iuran yang dapat dipaksakan) dapat ditarik kesimpulan tentang ciri-ciri yang terdapat pada pengertian pajak antara lain sebagai berikut:<sup>11</sup>

1. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang. Asas ini sesuai dengan perubahan ketiga UUD 1945 Pasal 23A yang menyatakan "*pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dalam undang-undang.*"
2. Tidak mendapatkan jasa timbal balik (kontraprestasi perseorangan) yang dapat ditunjukkan secara langsung. Misalnya, orang yang taat membayar pajak kendaraan bermotor akan melalui jalan yang sama kualitasnya dengan orang yang tidak membayar pajak kendaraan bermotor.
3. Pemungutan pajak diperuntukkan bagi keperluan pembiayaan umum pemerintah dalam rangka menjalankan fungsi pemerintahan, baik pembiayaan rutin maupun pembangunan.
4. Pemungutan pajak dapat dipaksakan. Pajak dapat dipaksakan secara yuridis apabila Wajib Pajak tidak memenuhi kewajiban perpajakan dan dapat dikenakan sanksi sesuai peraturan perundang-undangan.
5. Selain mempunyai fungsi budgeter (anggaran) yaitu fungsi mengisi Kas Negara/Anggaran Negara yang diperlukan untuk menutup pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan, pajak juga berfungsi sebagai alat untuk

<sup>10</sup> Tunggul Anshari Setia Negara, *Pengantar Hukum Pajak* (Malang: Bayumedia, 2005), hlm. 12.

<sup>11</sup> Anonim, -Pajak|| <http://id.wikipedia.org/wiki/Pajak>, diunduh 28 Januari 2010.



mengatur atau melaksanakan kebijakan negara dalam lapangan ekonomi dan sosial (fungsi mengatur / regulatif).

Dalam pemungutan pajak, tentu saja terdapat ketentuan – ketentuan tertentu yang harus dipenuhi. Dalam perpajakan dikenal adanya sistem pemungutan pajak yang dibedakan berdasarkan beberapa cara sebagai berikut.<sup>12</sup>

1. Menurut Waktu Pemungutan;
2. Menurut Dasar Penetapan Pajak;
  - a. Sistem Fiktif (Anggapan);
  - b. Sistem Riil (Nyata);
  - c. Sistem Campuran.
3. Menurut yang menetapkan Pajaknya;
  - a. *Official Assessment System*;
  - b. *Self Assessment System*;
  - c. *With Holding System*.

Kita ketahui bahwa self assessment sistem sebagai sistem penetapan pajak di Indonesia telah diterapkan sejak *tax reform* tahun 1983. Sebelumnya pernah diberlakukan *official assessment system*. Dalam hal menyelenggarakan kedua system pajak tersebut pemerintah tentunya mengetahui kelebihan dan kekurangannya. Sejak pembaharuan perpajakan nasional pada tahun 1983 merupakan awal dari kebijakan perpajakan di Indonesia, yaitu melakukan perombakan total mengenai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pembaharuan yang dilakukan antara lain meliputi penyederhanaan jenis-jenis pajak; penyederhanaan ketentuan mengenai cara pemenuhan kewajiban pajak dan memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak yang seharusnya berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan (*self assessment system*). Disamping itu, peraturan perundang-undangan perpajakan, yaitu undang-undang perpajakan yang mengatur mengenai pajak formal terpisah Undang-undang Ketentuan Umum Perpajakan dengan hukum materiil misalnya undang-undang Pajak Penghasilan, Undang-undang Pajak Bumi dan Bangunan, dan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Pertambahan Nilai Barang Mewah.<sup>13</sup>

<sup>12</sup> *Ibid.* hlm. 53.

<sup>13</sup> Syofron Syofyan, *Hukum Pajak dan Permasalahannya* (Bandung: Refika Aditama, 2004), hlm. 15 – 16.

Perkembangan di bidang perpajakan sangat dipengaruhi oleh kegiatan di dunia ekonomi karena pengenaan pajak dilakukan terhadap kegiatan-kegiatan dalam dunia bisnis tersebut. Oleh karena itu, setiap perkembangan di bidang ekonomi akan selalu diikuti dengan pembaharuan hukum pajak yang ada. Hal ini dipengaruhi oleh adanya prinsip dasar yang menentukan bahwa pemungutan pajak harus didasarkan atas hukum pajak yang berlaku.

Kegiatan ekonomi yang ada sangat dipengaruhi oleh kemajuan di bidang informasi dan teknologi. Perkembangan di bidang informasi dan teknologi yang sangat pesat dewasa ini semakin mempersempit jarak antar suatu negara dengan lainnya. Bahkan dapat dikatakan bahwa tidak ada lagi jarak yang memisahkan antara suatu Negara dengan Negara lainnya (*borderless*) dalam konteks informasi dan teknologi. Perkembangan tersebut dapat dirasakan melalui hadirnya internet di tengah masyarakat Indonesia. Internet merupakan hubungan antar berbagai jenis komputer dan jaringan di dunia yang berbeda sistem operasi maupun aplikasinya dimana hubungan tersebut memanfaatkan kemajuan media komunikasi (telepon dan satelit) yang menggunakan protokol standar dalam berkomunikasi yaitu protokol TCP/IP.

Dengan hadirnya internet, maka pola hubungan konvensional yang sudah ada dan dipergunakan oleh masyarakat juga ikut berubah mengikuti perkembangan yang ada. Salah satunya adalah dengan hadirnya fenomena transaksi elektronik. Transaksi elektronik merupakan perbuatan hukum yang dilakukan dengan menggunakan komputer, jaringan computer, dan/atau media elektronik lainnya.

*E-commerce, e-banking, e-marketing*, pemrosesan transaksi online (*online transaction processing*), pertukaran data elektronik (*electronic data interchange /EDI*) merupakan fenomena-fenomena yang muncul sebagai akibat dari perkembangan tersebut. Adapun yang ingin Penulis bahas dalam penulisan karya ilmiah ini adalah mengenai transaksi *e-commerce*.

Perdagangan elektronik atau e-dagang (bahasa Inggris: *Electronic commerce*, selanjutnya disebut *e-commerce*) adalah penyebaran, pembelian, penjualan, pemasaran barang dan jasa melalui sistem elektronik seperti internet atau televisi, www, atau jaringan komputer lainnya. E-dagang dapat melibatkan transfer dana elektronik, pertukaran data elektronik, sistem manajemen inventori otomatis, dan

sistem pengumpulan data otomatis. Industri teknologi informasi melihat kegiatan e-dagang ini sebagai aplikasi dan penerapan dari e-bisnis (*e-business*) yang berkaitan dengan transaksi komersial, seperti: transfer dana secara elektronik, SCM (*supply chain management*), e-pemasaran (*e-marketing*), atau pemasaran online (*online marketing*), pemrosesan transaksi online (*online transaction processing*), pertukaran data elektronik (*electronic data interchange /EDI*), dan sebagainya.<sup>14</sup>

Julian Ding dalam bukunya *E-commerce: Law & Practice* (1999:25), mengemukakan bahwa e-commerce sebagai suatu konsep tidak didefinisikan. E-commerce memiliki arti yang berbeda bagi orang yang berbeda. Hal itu seperti kalau kita mau mendefinisikan seekor gajah, yaitu tergantung dan di bagian mana dari gajah itu yang kita lihat atau pegang, maka akan berbeda pula definisi yang dapat diberikan.<sup>15</sup>

Julian Ding memberikan definisi mengenai e-commerce sebagai berikut. *Electronic commerce or e-commerce as it is also known, is a commercial transaction between a vendor and a purchaser or parties in similar contractual relationship for the supply of goods, services or the acquisition of rights. This commercial transaction is executed or entered into in an electronic medium (or digital medium) where the physical presence of the parties is not required, and the medium exist in a public network or system as opposed to a private network (closed system). The public network or system must be considered an open system (e.g. the internet or the world wide web). The transaction are concluded regardless of nation boundaries or local requirements.*

Dalam penjelasan Undang-undang Nomor 11 Tahun 2008 Tentang Informasi dan Transaksi Elektronik dinyatakan bahwa pada saat ini telah lahir suatu rezim hukum baru yang dikenal dengan hukum siber atau hukum telematika. Hukum siber atau cyber law, secara internasional digunakan untuk istilah hukum yang terkait dengan pemanfaatan teknologi informasi dan komunikasi. Demikian pula, hukum telematika yang merupakan perwujudan dari konvergensi hukum

---

<sup>14</sup> Anonim, -Perdagangan Elektronik| <http://id.wikipedia.org/wiki/E-commerce>, diunduh 28 Januari 2008.

<sup>15</sup> Niniek Suparni, *Cyberspace Problematika dan Antisipasi Pengaturannya* (Jakarta: Sinar Grafika), hlm. 30.

telekomunikasi, hukum media, dan hukum informatika. Istilah lain yang juga digunakan adalah hukum teknologi informasi (*law of information technology*), hukum dunia maya (*virtual world law*), dan hukum mayantara. Istilah-istilah tersebut lahir mengingat kegiatan yang dilakukan melalui jaringan sistem komputer dan sistem komunikasi baik dalam lingkup lokal maupun global (internet) dengan memanfaatkan teknologi informasi berbasis sistem komputer yang merupakan sistem elektronik yang dapat dilihat secara virtual. Permasalahan hukum yang seringkali dihadapi adalah ketika terkait dengan penyampaian informasi, komunikasi, dan/atau transaksi secara elektronik, khususnya dalam hal pembuktian dan hal yang terkait dengan perbuatan hukum yang dilaksanakan melalui sistem elektronik.

Pengenaan pajak atas transaksi e-commerce bukan sesuatu yang baru karena di Amerika Serikat, melalui Kongres Amerika Serikat telah mengumumkan tengah menyiapkan sebuah undang-undang pajak untuk belanja online, setelah lebih dari 10 tahun terakhir ini belanja online mencapai tingkat volume perdagangan yang kian tinggi, dan masih bebas pajak.<sup>16</sup>

Pemajakan atas e-commerce telah berlangsung di Amerika Serikat walaupun belum berjalan dengan sempurna, misalnya di Negara bagian New York yang selama ini dikenal paling agresif dalam menarik pajak dari sistem perdagangan online, telah menerapkan pajak pada setiap barang yang dikirim dalam wilayah lokal New York, dari pemesanan-pemesanan online di toko-toko yang berada di wilayah New York. Besar pajak berdasarkan nilai barang yang dikirim, baik melalui pos darat atau udara, sehingga lebih mudah pengawasan dan verifikasi. Namun ternyata sistem ini tetap belum bisa menarik pajak dari sistem transaksi online.<sup>17</sup>

Adapun transaksi e-commerce yang ingin Penulis analisis dalam karya ilmiah ini adalah berupa suatu transaksi jual beli yang dilakukan melalui situs web. Situs web tersebut dimiliki oleh dan dioperasikan oleh perusahaan yang berkedudukan

---

<sup>16</sup> Wahyuw, -Di Amerika Belanja Online Akan Segera Dikenai Pajak|| <http://www.tempointeraktif.com/hg/it/2009/04/18/brk,20090418-171068.id.html>, diunduh 28 Januari 2010.

<sup>17</sup> *Ibid.*

diluar kepabeaan Indonesia dan perusahaan tersebut tidak memiliki kantor perwakilan di Indonesia.

Dengan beroperasinya situs web yang dapat diakses oleh siapa saja diseluruh dunia melalui internet tersebut, maka ada kemungkinan bagi orang atau badan yang berasal dari Indonesia untuk mengakses dan membeli barang dari website tersebut, baik barang berwujud maupun tidak berwujud. Atas transaksi tersebut, tentu saja terdapat aspek-aspek pajak yang harus diperhatikan yang dapat berupa Pajak Penghasilan maupun Pajak Pertambahan Nilai. Dalam penulisan ini, Penulis hanya akan meneliti aspek Pajak Penghasilan atas transaksi tersebut.

Salah satu contoh situs web yang dimaksud adalah [www.rapidshare.com](http://www.rapidshare.com) yang berbasis diluar Indonesia atau tidak memiliki perwakilan di Indonesia. Situs web tersebut menawarkan jasa berupa penyimpanan data dalam jaringan internet. Dengan membayarkan sejumlah biaya, seseorang dapat menjadi pelanggan dari situs web tersebut dan mendapatkan ruang untuk mengupload data-data miliknya dan juga dapat mengunduh data-data yang ada di situs web tersebut dengan kecepatan yang tidak terbatas. Peran dari situs web ini sangat dibutuhkan oleh pihak-pihak yang ingin melakukan pertukaran data secara elektronik.

Dengan hadirnya perusahaan tersebut melalui situs web yang dapat diakses oleh Warga Negara Indonesia, menarik minat Penulis untuk meneliti status bentuk usaha dari situs web tersebut dikaitkan dengan Pasal 2 Ayat (5) UU PPh. Selain itu, Penulis juga ingin meneliti mengenai aspek-aspek Pajak Penghasilan yang timbul dari transaksi e-commerce yang dilakukan oleh orang Indonesia pada situs web yang dimiliki oleh perusahaan yang berkedudukan di luar Indonesia.

Berdasarkan uraian tersebut, maka Penulis bermaksud untuk melakukan penelitian dalam suatu karya tulis dengan judul **-Tinjauan Hukum Terhadap Aspek Pajak atas Situs Web yang Dimiliki oleh Perusahaan yang Berkedudukan di Luar Indonesia Sehubungan dengan Transaksi E-Commerce yang Dilakukan oleh Wajib Pajak Indonesia**||.

## 1.2 PERMASALAHAN

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka ada beberapa permasalahan yang ingin penulis kemukakan. Permasalahan-permasalahan tersebut adalah sebagai berikut:

1. Bagaimanakah status dari suatu situs web yang dimiliki oleh perusahaan yang berkedudukan di luar Indonesia menurut Pasal 2 Ayat (5) Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan?
2. Bagaimana aspek-aspek perpajakan yang timbul dari transaksi e-commerce yang dilakukan oleh konsumen dari Indonesia melalui situs web tersebut?

## 1.3 METODE PENELITIAN

Dalam melakukan penelitian ini, Penulis menggunakan bentuk penelitian berupa penelitian hukum normatif dan tipologi penelitian yang digunakan adalah penelitian preskriptif, yaitu suatu penelitian yang tujuannya memberikan jalan keluar atau saran untuk mengatasi permasalahan.<sup>18</sup>

Data yang dipergunakan dalam penelitian ini yaitu berupa data primer dan data sekunder. Data primer akan diperoleh dengan cara melakukan wawancara kepada para pakar di bidang yang terkait dengan penelitian Penulis. Sedangkan data sekunder diperoleh melalui penelusuran kepustakaan atau dokumentasi. Pengumpulan data sekunder yang diperlukan dalam penelitian ini diperoleh melalui studi kepustakaan.

Data sekunder yang akan dipergunakan dalam penelitian ini adalah berupa:

1. Bahan hukum primer;
2. Bahan hukum sekunder, yang memberikan penjelasan mengenai bahan hukum primer seperti rancangan undang-undang, hasil-hasil penelitian, hasil karya dari kalangan hukum;
3. Bahan hukum tersier, yaitu bahan yang memberikan petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder, seperti kamus, ensiklopedia, indeks kumulatif, dan lain-lain.<sup>19</sup>

---

<sup>18</sup> Sri Mamudji, et al., *Metode Penelitian dan Penulisan Hukum*, (Jakarta: Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005), hlm. 4.

<sup>19</sup> Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*, ed. 1, cet. 10, (Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2007), hlm. 13.

#### 1.4 SISTEMATIKA PENULISAN

Penulisan karya ilmiah ini dibagi menjadi 3 (tiga) bab yang disusun secara sistematis agar dapat dihasilkan suatu karya ilmiah yang tertata dan jelas arah pembahasan atas masalah yang diteliti. Adapun sistematika dalam penulisan ini adalah sebagai berikut.

Bab satu akan memberikan pandangan umum tentang Penulisan ini. Bab ini terdiri dari Latar Belakang masalah yang diteliti, Permasalahan yang akan diteliti, Metode Penelitian yang digunakan, dan Sistematika penulisan.

Bab dua akan memberikan penjelasan mengenai Sejarah Pajak, Dasar Hukum, Definisi Pajak, Asas-asas pemungutan pajak, Subjek Pajak, Pembagian Hukum pajak dan pembedaannya, Internet, Pengertian e-commerce, Aspek-aspek transaksi e-commerce, Aspek-aspek hukum e-commerce, Pemberlakuan perundang-undangan, situs web yang akan Penulis teliti ([www.rapidshare.com](http://www.rapidshare.com)). Serta analisis Penulis atas permasalahan yang dikemukakan pada uraian sebelumnya.

Bab tiga akan berisi mengenai simpulan dan saran atas penelitian yang dilakukan oleh Penulis.

## BAB 2

### TINJAUAN YURIDIS TERHADAP ASPEK PAJAK PENGHASILAN ATAS SITUS WEB YANG DIMILIKI OLEH PERUSAHAAN YANG BERKEDUDUKAN DI LUAR INDONESIA SEHUBUNGAN DENGAN TRANSAKSI E-COMMERCE TERSEBUT DI INDONESIA.

#### 2.1 PAJAK

##### 2.1.1 PENGANTAR

###### 2.1.1.1 SEJARAH PAJAK

Jauh sebelum zaman Romawi dan Yunani Kuno serta zaman Firaun di Mesir, telah ada suatu wadah yang menguasai dan memerintah penduduk. *Le Contract Social* atau perjanjian masyarakat yang dikemukakan oleh Rousseau adalah teori yang menjawab pertanyaan mengapa penduduk/rakyat harus patuh pada pemerintah negaranya. Bahwa sebagian dari hak mereka diserahkan kepada suatu wadah yang akan mengurus kepentingan bersama. Wadah mana kemudian dikenal sebagai *L'etat, Staat, State, Negara*.<sup>20</sup>

Eksistensi pajak sebagai species dari genus pungutan telah ada sejak zaman Romawi. Pada awal Republik Roma (509-27 sebelum Masehi) dikenal beberapa jenis pungutan seperti *ensor, questor* dan beberapa jenis pungutan lain. Pelaksanaan pemungutannya diserahkan kepada warga tertentu yang disebut *publican*. *Tributum* sebagai pajak langsung (pajak atas kepala = *head tax*) dipungut pada zaman perang terhadap penduduk Roma sampai tahun 167 SM. Sesudah abad ke 2 penguasa Roma mengandalkan pada pajak tidak langsung yang disebut *vegtigalia* seperti *portoria* yakni pungutan atas penggunaan pelabuhan.<sup>21</sup>

Di zaman Julius Caesar dikenal *centesima rerum venalium* yakni sejenis pajak penjualan dengan tarif 1% dari omzet penjualan. Di daerah lain di Italia dikenal *decumae*, yakni pungutan sebesar 10%

---

<sup>20</sup> Safri Nurmantu, *Pengantar Perpajakan* (Jakarta: Granit, 2005), hlm. 3.

<sup>21</sup> Ibid.



(tithe) dari para petani atau penguasa tanah. Setiap penduduk di Italia, termasuk penduduk Roma sendiri dikenakan *tributum* yang tetap yang sering kali disebut juga *stipendium*. Demikian pula di Mesir, pembuatan piramida yang tadinya merupakan pengabdian dan bersifat suka rela dari rakyat Mesir, pada akhirnya menjadi paksaan, bukan saja dalam bentuk uang, harta kekayaan, tetapi juga dalam bentuk kerja paksa. Pada abad ke XIV di Spanyol dikenal *alcabala*, salah satu bentuk pajak penjualan. Di Indonesia, berbagai pungutan baik dalam bentuk natura (*payment in kind*), kerja paksa maupun dengan uang dan upeti telah lama dikenal. Pungutan dan beban rakyat Indonesia semakin terasa besarnya, terutama sesudah berdirinya VOC tahun 1602, dan dilanjutkan dengan pemerintahan kolonial Belanda.<sup>22</sup>

#### 2.1.1.2 DEFINISI PAJAK

Pajak dalam istilah asing disebut: *tax* (Inggris); *import contribution, taxe, droit* (Perancis); *Steuer, Abgabe, Gebuhr* (Jerman); *impuesto contribution, tributo, gravamen, tasa* (Spanyol) dan *belasting* (Belanda). Dalam literatur Amerika selain istilah *tax* dikenal pula istilah *tariff*.<sup>23</sup>

Definisi Prancis, termuat dalam buku Leroy Beaulieu yang berjudul *Trait de la Science des Finances*, 1906, berbunyi:

*-L' import et la contribution, soit directe soit dissimulee, que La Puissance Publique exige des habitants ou des biens pur subvenir aux depenses du Gouvernement.*¶

-Pajak adalah bantuan, baik secara langsung maupun tidak yang dipaksakan oleh kekuasaan public dari penduduk atau dari barang, untuk menutup belanja pemerintah.¶

Philip E. Taylor dalam bukunya *The Economics of Public Finance*, 1984, mengganti *-without reference*¶, menjadi *with little references*¶.

Definisi Prof Dr. Rochmat Soemitro SH dalam bukunya *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan* adalah sebagai berikut:

<sup>22</sup> *Ibid.*, hlm. 4.

<sup>23</sup> Brotodihardjo, *op. Cit.*, hlm.3.

-Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan Undang-Undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum<sup>11</sup>. Dengan penjelasan sebagai berikut:

- Dapat Dipaksakan<sup>11</sup> artinya: bila hutang pajak tidak dibayar, hutang itu dapat ditagih dengan menggunakan kekerasan, seperti Surat Paksa dan Sita dan juga penyanderaan; terhadap pembayaran pajak, tidak dapat ditunjukkan jasa timbale balik tertentu, seperti halnya dengan retribusi.

Prof. Dr. P.J.A. Andriani merumuskan Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.

### 2.1.1.3 FUNGSI PAJAK

Dikenal adanya tiga fungsi pajak di dalam negara, yaitu fungsi anggaran (*budgeter*), fungsi mengatur (*regulerend*), dan fungsi sosial.<sup>24</sup>

#### 1) Fungsi Anggaran (*Budgeter*)

Fungsi anggaran (*budgeter*) dari pajak adalah memasukkan uang ke kas negara sebanyak-banyaknya untuk keperluan belanja negara. Dalam hal ini pajak lebih difungsikan sebagai alat untuk menarik dana dari masyarakat untuk dimasukkan ke dalam kas negara. Bahkan untuk Indonesia, dana yang berasal dari pajak dianggap sebagai primadona, karena lebih dari setengah anggaran pemerintah diperoleh dari pajak.

Jadi Pajak memang merupakan tujuan, yakni untuk memasukkan uang sebesar-besarnya ke kas negara. Kalau negara memerlukan uang maka negara mengajukan usul, dalam hal ini negara diwakili oleh Menteri Keuangan, karena masalah keuangan di bawah kekuasaan Menteri Keuangan.

<sup>24</sup> Negara, *op. cit.*, hlm. 12-17.

Dalam penyusunan APBN harus pandai memperhitungkan bagaimana anggaran belanja rutin dan pembangunan bisa sama dengan pendapatan negara itu. Kalau ada kekurangan, itu merupakan masalah Menteri Keuangan agar mencari sumber pendapatan yang lain.

Maksudnya, kalau menyusun suatu anggaran dan ternyata ada kekurangan atau sesuatu yang tidak tertutup, maka Menteri Keuangan harus memutar otaknya, darimana kekurangan anggaran itu harus ditutup. Berikut ini ada beberapa alternatif pemecahannya.

- i. Membuat pajak baru.
  - ii. Intensifikasi pajak/mengadakan pemeriksaan yang ketat.
  - iii. Memberantas korupsi, supaya pendapatan bisa masuk 100%.
- 2) Fungsi Mengatur (*regulerend*)

Mengatur (*regulerend*) pajak berfungsi sebagai alat penggerak masyarakat dalam sarana perekonomian untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat. Oleh karena itu, fungsi mengatur ini menggunakan pajak untuk mendorong dan mengendalikan kegiatan masyarakat agar sejalan dengan rencana dan keinginan pemerintah, walaupun kadangkala dari sisi penerimaan (fungsi anggaran) justru tidak menguntungkan. Pelaksanaan fungsi ini bisa bersifat positif dan bersifat negatif. Pelaksanaan fungsi pajak yang bersifat positif maksudnya jika suatu kegiatan yang dilakukan oleh masyarakat itu oleh pemerintah dipandang sebagai sesuatu yang positif. Oleh karena itu, kegiatan tersebut akan didukung oleh pemerintah dengan cara memberikan dorongan berupa insentif pajak (*tax incentive*) yang dilakukan dengan cara pemberian fasilitas perpajakan berupa beberapa hal berikut.

- i. Pemberian pembebasan pajak (*tax holiday*);
- ii. Pemberian pengurangan-pengurangan pajak bagi pengarang buku ilmiah sehingga hasrat para ilmuwan untuk menerbitkan buku lebih besar bagi pengembangan ilmu pengetahuan;
- iii. Pemberian pengecualian-pengecualian pajak bagi pertunjukan-pertunjukan kesenian tradisional;

- iv. Pemberian kompensasi-kompensasi pajak terhadap kerugian-kerugian yang diderita oleh perusahaan terhadap pajak penghasilannya untuk jangka waktu tertentu.

Sementara itu, pelaksanaan fungsi mengatur yang bersifat negatif dimaksudkan untuk mencegah atau menghadapi perkembangan atau menjuruskan kehidupan masyarakat ke arah tujuan tertentu. Hal itu dapat dilakukan dengan membuat peraturan di bidang perpajakan yang menghambat dan memberatkan masyarakat untuk melakukan suatu kegiatan yang ingin diberantas oleh pemerintah. Tindakan pemerintah yang demikian ini dapat dinamakan des incentive tax, antara lain berupa beberapa tindakan berikut.

- i. Pengenaan pajak impor yang tinggi bagi barang-barang tertentu untuk melindungi barang-barang yang juga diproduksi di dalam negeri.
- ii. Pemberian hambatan-hambatan terhadap barang-barang, misalnya minuman keras dan pemberatan-pemberatan khusus terhadap pajaknya agar masyarakat tidak lagi banyak mengonsumsi minuman keras.

### 3) Fungsi Sosial

Maksudnya, hak milik perseorangan yang diakui dan pemanfaatannya tidak boleh bertentangan dengan kepentingan masyarakat. Dengan kata lain, besarnya pemungutan pajak harus disesuaikan dengan kekuatan seseorang untuk dapat mencapai pemuasan kebutuhan setinggi-tingginya setelah dikurangi dengan kebutuhan yang mutlak untuk kebutuhan primer.

Fungsi sosial ini bagian dari fungsi lainnya (fungsi mengatur), jadi fungsi ini harus:

- a) Memberi pembebasan dari pajak atas penghasilan untuk minimum kehidupan;
- b) Memerhatikan faktor-faktor perorangan dari keadaan-keadaannya yang berpengaruh terhadap besar kecilnya kebutuhan-kebutuhan,

seperti susunan dan keadaan keluarga, keadaan kesehatan, dan lain-lain.

Dengan demikian, fungsi sosial ini merupakan bagian dari fungsi mengatur (*regulerend*), maksudnya fungsi ini juga mengatur masalah-masalah yang ada hubungannya dengan kebijaksanaan perpajakan kepada masyarakat. Selain itu, cara pengenaan tarif pajak harus disesuaikan dengan kekuatan masyarakat Wajib Pajak.

#### **2.1.1.4 HUKUM PAJAK**

Rochmat Soemitro mengatakan bahwa Hukum Pajak adalah suatu kumpulan peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak. Dengan kata lain, hukum pajak menerangkan mengenai siapa saja Wajib Pajak (subjek) dan apa kewajiban-kewajiban mereka terhadap pemerintah, hak-hak pemerintah, objek-objek apa saja yang dikenakan pajak, cara penagihan, cara pengajuan keberatan-keberatan, dan sebagainya. Kemudian, Santoso Brotodihardjo mengatakan mengatakan bahwa hukum pajak yang juga disebut Hukum Fiskal adalah keseluruhan peraturan-peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat melalui kas negara. Dengan demikian, ia merupakan bagian dari Hukum Publik yang mengatur hubungan-hubungan hukum antara negara dan orang-orang atau badan-badan hukum antara negara dan orang-orang atau badan-badan (hukum) yang berkewajiban membayar pajak (selanjutnya sering disebut Wajib Pajak).

#### **2.1.1.5 KEDUDUKAN HUKUM PAJAK**

Sistem hukum yang berlaku di Indonesia sekarang adalah *civil law* atau sistem hukum Eropa Kontinental. Dalam sistem ini hukum dibagi menjadi dua, yaitu Hukum Privat dan Hukum Publik.<sup>25</sup>

---

<sup>25</sup> Ibid, hlm. 48-49.

Hukum Privat adalah hukum yang mengatur hubungan hukum antara sesama individu, dalam kedudukan yang sederajat, misalnya hukum perjanjian, hukum kewarisan, hukum keluarga, dan hukum perkawinan. Sementara itu, Hukum Publik adalah hukum yang mengatur hubungan antara negara dengan warga negara atau dengan kata lain, hukum yang mengatur kepentingan umum. Hukum Publik ini berurusan dengan hal-hal yang berhubungan dengan masalah kenegaraan serta bagaimana negara melaksanakan tugasnya. Hukum privat, terdiri atas, 1) Hukum Perjanjian; 2) Hukum Kewarisan; 3) Hukum Perkawinan; 4) Hukum Keluarga; 5) Hukum Dagang; 6) Hukum Publik, yang meliputi Hukum Pidana; Hukum Tata Negara; Hukum Administrasi Negara; Hukum Lingkungan; Hukum Pajak; dan lain-lain.

Pada umumnya, Hukum Pajak dimasukkan sebagai bagian dari Hukum Publik yang mengatur hubungan hukum antara penguasa dengan rakyatnya. Hal tersebut dapat dimengerti, karena di dalam Hukum Pajak diatur mengenai hubungan antara penguasa/pemerintah dalam fungsinya selaku *fiscus* (pemungut pajak) dengan rakyat dalam kapasitasnya sebagai Wajib Pajak.

Hukum Pajak merupakan bagian dari Hukum Administrasi Negara, karena itu sekarang ada yang menghendaki agar Hukum Pajak itu bisa berdiri sendiri. Kenyataannya, sampai saat ini Hukum Pajak sudah berdiri sendiri di samping Hukum Administrasi Negara, karena Hukum Pajak juga mempunyai tugas yang bersifat lain daripada Hukum Administrasi Negara pada umumnya, yaitu Hukum Pajak juga dipergunakan sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian negara. Selain itu, umumnya Hukum Pajak juga mempunyai tata tertib dan istilah-istilah tersendiri untuk lapangan pekerjaannya.

#### **2.1.1.6 PEMBAGIAN HUKUM PAJAK**

##### **1) Hukum Pajak Materiil<sup>26</sup>**

---

<sup>26</sup> *Ibid.*, hlm. 50-51.

Hukum pajak materiil menunjukkan siapa sebenarnya masyarakat Wajib Pajak, apa atau pendapatan mana yang ditentukan kena pajak dan berapa besar pajaknya. Oleh karena itu, hukum pajak materiil ini memuat norma-norma yang menerangkan keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan, peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak dan juga memuat siapa, apa, dan berapa besarnya pajak yang dikenakan. Selain itu, juga memuat kenaikan pajak, denda-denda, sanksi-sanksi, pembebasan pajak, dan pengembalian pajak (restitusi) juga menyangkut ketentuan-ketentuan yang memberi hak tagihan kepada Fiscus.

Dari pengertian tersebut, berarti Hukum Pajak Materiil ini adalah peraturan-peraturan yang mengandung beberapa unsur berikut.

- a) Siapa sebenarnya yang harus dikenai pajak.
  - b) Apa atau pendapatan mana yang dikenakan pajak.
  - c) Berapa besarnya tarif pajak yang terutang.
- 2) Hukum Pajak Formal

Hukum Pajak Formal adalah peraturan-peraturan pelaksanaan dan pemberi petunjuk kepada administrasi pajak dan Wajib Pajak supaya pajak dapat dikenakan atau dipungut secepat-cepatnya. Dengan kata lain, Hukum Pajak Formal merupakan peraturan-peraturan mengenai cara mengenakan Hukum Pajak Materiil menjadi kenyataan.

Agar Hukum Pajak Materiil dapat berlaku efektif, maka Hukum Pajak Formal harus ada dan Hukum Pajak Formal ini mengatur beberapa hal berikut.

- a) Pendaftaran objek pajak dan Wajib Pajak;
- b) Pemungutan pajak;
- c) Penyetoran Pajak;
- d) Pengajuan keberatan;
- e) Permohonan banding;
- f) Permohonan pengurangan dan penundaan pembayaran dan lain-lain.

### 2.1.1.7 DASAR HUKUM PAJAK DI INDONESIA

Adapun ketentuan-ketentuan yang mengatur mengenai dasar pengenaan Pajak di Indonesia meliputi:

- a) Undang – Undang Nomor 6 Tahun 1983 yang telah diubah untuk ketiga kalinya dan terakhir dengan Undang – Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
- b) Undang – undang Nomor 7 Tahun 1983 yang telah diubah untuk keempat kalinya dan terakhir dengan Undang – Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan;
- c) Undang – Undang Nomor 8 Tahun 1984 yang telah diubah untuk ketiga kalinya dan terakhir dengan Undang – Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Pengenaan Atas Barang Mewah (PPn).
- d) Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai;
- e) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994;

### 2.1.1.8 SISTEM PEMUNGUTAN PAJAK

Untuk memberi gambaran mengenai terjadinya suatu ketetapan pajak atas penghasilan dan atau kekayaan, perlulah kiranya diberi uraian seperti di bawah ini. Dalam hukum pajak dikenal tiga macam yang memungut pajak atas suatu penghasilan atau kekayaan, yaitu yang dinamakan:<sup>27</sup>

#### 1) Sistem Nyata

Sistem nyata mendasarkan pengenaan pajak pada penghasilan yang sungguh-sungguh diperoleh dalam setiap tahun pajak. Berapa besarnya penghasilan sesungguhnya ini, sudah barang tentu baru akan dapat diketahui pada akhir tahun itu. Oleh karenanya maka pengenaan pajak dengan memakai cara ini merupakan suatu pungutan kemudian, yaitu baru dikenakan setelah lampau tahun yang bersangkutan seperti halnya dengan pajak Perseroan dan Pajak Pendapatan 1944.

---

<sup>27</sup> Brotodihardjo, *op. cit.*, hlm. 122-123.



## 2) Sistem Fiktif

Sistem fiktif bekerja dengan suatu anggapan. Anggapan ini bermacam-macam jalan pikirannya, tergantung dari bunyi kata undang-undang yang bersangkutan. Ada kalanya penghasilan si Wajib Pajak dianggap sama besarnya dengan penghasilan sesungguhnya dalam tahun yang baru lalu, dengan sama sekali tidak terpengaruh oleh besarnya penghasilan yang sungguh-sungguh diperoleh dalam tahun yang sedang berjalan itu (yang baru akan dipakai sebagai dasar penetapan untuk tahun yang akan datang). Demikian selanjutnya, sehingga dengan mudah pada setiap permulaan tahun telah dapat ditetapkan pajak untuk tahun yang sedang berjalan.

## 3) Sistem Campuran

Sistem campuran umumnya mendasarkan pengenaan pajaknya atas kedua sistem tersebut di muka. Sebagai contoh dikemukakan cara yang dipakai oleh Inkomenbelasting Ordonansi Tahun 1932 sebelum diganti menjadi Pajak Pendapatan 1944. Inkomenbelasting itu mula-mula mendasarkan pengenaan pajaknya atas suatu anggapan, bahwa penghasilan seseorang dalam tahun pajak dianggap sama besarnya dengan penghasilan sesungguhnya dalam tahun yang baru saja lampau. Kemudian setelah tahun pajak itu berakhir, maka anggapan yang semula dipakai oleh Fiskus disesuaikan dengan kenyataannya dengan jalan mengadakan pembetulan-pembetulan, sehingga dengan demikian beralihlah pemungut pajak dari sistem fiktif ke sistem nyata. Dimana perlu, dengan cara semacam itu, dalam batas-batas tertentu, Fiskus dapat menaikkan atau menurunkan pajak yang semula telah dihitung berdasarkan sistem anggapan itu.

### 2.1.1.9 PENGGOLONGAN PAJAK

Pajak dapat digolongkan ke dalam berbagai jenis dengan mempergunakan kriteria-kriteria tertentu.<sup>28</sup>

#### 1. Menurut administrasi perpajakan

---

<sup>28</sup> Negara, *op. cit.*, hlm. 18-22

Pajak dapat digolongkan menjadi dua, yakni Pajak Langsung dan Pajak Tidak Langsung. Kedua pajak tersebut dapat dilihat dari segi Yuridis dan segi Ekonomis.

- a) Pajak Langsung dari segi yuridis adalah suatu pajak yang dipungut secara periodik (setiap tahun atau setiap masa), yaitu secara berulang-ulang berdasarkan suatu penetapan dan berkohir, misalnya pajak penghasilan. Pajak langsung dari segi ekonomis adalah suatu pajak dimana beban pajaknya tidak boleh dilimpahkan kepada pihak lain.
- b) Pajak Tidak Langsung dari segi yuridis adalah suatu pajak yang dipungut secara incidental, yaitu pada saat adanya Tatbestand (berupa suatu keadaan, perbuatan, dan peristiwa yang mengakibatkan utang pajak timbul) dan tidak menggunakan kohir. Misalnya Bea Materai, Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa.

## 2. Menurut sifat pajak

Menurut sifatnya, pajak dapat digolongkan menjadi dua, yakni Pajak Perseorangan (*persoonlijk*) dan Pajak Kebendaan (*zakelijk*). Berikut ini akan diuraikan secara singkat mengenai kedua hal tersebut.

- a) Pajak Perseorangan adalah pajak yang dalam penetapannya memerhatikan dari diri serta keluarga Wajib Pajak. Hal ini dalam penentuan besarnya utang pajak harus memerhatikan keadaan dan kemampuan Wajib Pajak.
- b) Pajak kebendaan adalah pajak yang dipungut tanpa memerhatikan diri dan keadaan si Wajib Pajak.

## 3. Menurut titik tolak pungutan

Pajak dapat digolongkan menjadi Pajak Subjektif dan Pajak Objektif.

- a) Pajak subjektif adalah pajak yang pengenaannya bertitik tolak pada orang atau badan yang dikenai pajak, artinya Pajak Subjektif ini dimulai dengan menetapkan orangnya baru kemudian dicari syarat-syarat objeknya.

b) Pajak objektif adalah pajak yang pengenaannya bertitik tolak pada objek yang dikenai pajak dan untuk mengenakan pajaknya harus dicari subjeknya.

4. Menurut kewenangan pemungutan

a) Pajak pusat/pajak Negara adalah pajak yang kewenangan pemungutannya berada pada pemerintah pusat, yang termasuk pajak pusat ini adalah pajak penghasilan, Pajak Bumi dan Bangunan, Pajak Pertambahan Nilai, Bea Materai, Bea Lelang, Bea Masuk dan Cukai.

b) Pajak Daerah adalah pajak yang kewenangan pemungutannya berada pada pemerintah daerah, baik pada pemerintah provinsi maupun pemerintah kota/kabupaten.

1) Jenis pajak provinsi

- i. Pajak Kendaraan bermotor dan Kendaraan diatas air
- ii. Bea Balik nama Kendaraan bermotor dan Kendaraan diatas air
- iii. Pajak Bahan bakar kendaraan bermotor
- iv. Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan.

2) Jenis Pajak Kota/Kabupaten

- i. Pajak Hotel
- ii. Pajak Restoran
- iii. Pajak Hiburan reklame
- iv. Pajak Penerangan Jalan
- v. Pajak Pengambilan dan Pengolahan Bahan Galian Gol C
- vi. Pajak Parkir

5. Menurut Yurisdiksinya

Pajak Internasional, yaitu Hukum Pajak Internasional dalam arti seperti diberikan kepada istilah hukum antar Negara sebetulnya belum ada. Hukum antar Negara telah diakui adanya oleh dunia internasional, dan dirasakan intisari dari norma-normanya, lagipula telah ada persetujuan yang tercapai di antara para sarjana hukum, apa yang

dimaksudkan, dengan istilah hukum antar Negara itu. Bukan demikian halnya dengan Hukum Pajak Internasional, yang untuk pengertiannya masih belum didapatkan kata sepakat, apakah sebetulnya yang dimaksudkan dengan istilah ini. Hingga kini definisinya masih bersimpang siur. Yang terpenting adalah sebagai berikut:<sup>29</sup>

- 1) Menurut Rosendorff dalam bukunya *Das Internationale Steuerrecht des Erdballs*, yang dimaksudkan dengan Hukum Pajak Internasional adalah keseluruhan dari Hukum Pajak Nasional dari semua Negara. (Dalam pengertian ini, apa yang diuraikan di muka, sepanjang tidak khusus mengenai Indonesia, sebetulnya telah merupakan hukum Pajak Internasional.
- 2) Menurut Dr. P. Verloren van Themaat, yaitu Sarjana Hukum yang memperdalam pengetahuannya dalam Hukum Pajak Internasional, Hukum Pajak Internasional adalah keseluruhan norma-norma (kebiasaan atau traktat) Internasional, yang membatasi kedaulatan suatu Negara dalam soal pajak.
- 3) Menurut pendapat lain yang dimaksudkan dengan Hukum Pajak Internasional adalah tata tertib dan norma-norma Hukum Pajak dipandang dari segi Internasional. Sebagai contoh dikemukakan dalam hubungan ini –peraturan untuk menghindarkan pengenaan pajak bergandall, sebagai peraturan umum nasional dari pemerintah Indonesia yang diatur dalam Stbl. 1934 No. 291 yang berturut-turut telah diubah dengan Stbl. 1946 No. 62, Stbl. 1948 No. 22, dan Stbl. 1949 No. 174. Dalam pengertian terakhir ini peraturan nasional itu termasuk juga dalam Hukum Pajak Internasional, walaupun (menurut istilah Verloren van Themaat) Hukum Pajak Internasional yang tidak sesungguhnya.

Sumber-sumber formal dari hukum pajak internasional adalah:<sup>30</sup>

- a) Asas-asas yang terdapat dalam hukum antarnegara (asas-asas ini dapat disimpulkan dari peraturan-peraturan dalam hukum antarnegara, baik yang tertulis maupun yang tidak);

<sup>29</sup> Santoso Brotodihardjo, *op. cit.*, hlm. 216-217.

<sup>30</sup> *Ibid.*, hlm. 218.

- b) Peraturan-peraturan unilateral (sepihak) dari setiap Negara yang maksudnya tidak ditujukan kepada Negara lain, seperti -pencegahan pengenaan pajak berganda;
- c) Traktat-traktat (perjanjian) dengan Negara lain seperti:
  - i. Untuk meniadakan/menghindarkan pajak berganda;
  - ii. Untuk mengatur pelakuan fiscal terhadap orang-orang asing;
  - iii. Untuk mengatur soal pemecahan laba (winstsplitsing), di dalam hal suatu perusahaan/seseorang mempunyai cabang-cabang/sumber-sumber pendapatan di Negara asing.
  - iv. Untuk saling memberi bantuan dalam pengenaan pajak lengkap dengan pemungutannya, termasuk juga usaha untuk memberantas evasion fiscale, yang dapat terjelma dalam saling memberi keterangan-keterangan tentang adanya Tatbestand dengan segala detilnya yang diperlukan untuk penetapan pajak.
  - v. Untuk menetapkan tarif-tarif douane.

## **2.1.2 PAJAK PENGHASILAN**

### **2.1.2.1 Dasar Hukum**

Ketentuan yang mengatur mengenai dasar pengenaan atas Pajak Penghasilan di Indonesia diatur dalam:

- a. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan yang mengatur mengenai Hukum Pajak Materiil.
- b. Undang-Undang Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan yang mengatur mengenai Hukum Pajak Formal.

### 2.1.2.2 Defenisi Pajak Penghasilan

Menurut Pasal 1 UU PPh, Pajak Penghasilan dikenakan terhadap orang pribadi atau perseorangan dan badan berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak.

Sejarah pengenaan Pajak Penghasilan di Indonesia dimulai dengan adanya *tenement tax (huistaks)* pada tahun 1816, yakni sejenis pajak yang dikenakan sebagai sewa terhadap mereka yang menggunakan bumi sebagai tempat berdirinya rumah atau bangunan. Pada periode sampai dengan tahun 1908 terdapat perbedaan perlakuan perpajakan antara penduduk pribumi dengan orang Asia dan Eropa.

Pada 1908 terdapat Ordonansi Pajak Pendapatan yang diperlakukan untuk orang Eropa dan badan-badan yang melakukan usaha bisnis tanpa memperhatikan kebangsaan pemegang sahamnya. Dasar pengenaan pajaknya penghasilan yang berasal dari barang bergerak maupun barang tak gerak, penghasilan dari usaha, penghasilan pejabat pemerintah, pensiun dan pembayaran berkala. Tarifnya bersifat proporsional dari 1%, 2% dan 3% atas dasar kriteria tertentu. Selanjutnya, tahun 1920 dianggap sebagai tahun unifikasi, dimana dualistik yang selama ini ada, dihilangkan dengan diperkenalkannya *General Income Tax* yakni Ordonansi Pajak Pendapatan Yang Dibaharui tahun 1920 (*Ordonantie op de Herziene Inkomstenbelasting 1920*, *Staatsblad 1920 1921*, No.312) yang berlaku baik bagi penduduk pribumi, orang Asia maupun orang Eropa. Dalam Ordonansi Pajak Pendapatan ini telah diterapkan asas-asas pajak penghasilan yakni asas keadilan domisili dan asas sumber.

Karena desakan kebutuhan dengan makin banyaknya perusahaan yang didirikan di Indonesia seperti perkebunan-perkebunan (*ondememing*), pada tahun 1925 ditetapkanlah Ordonansi Pajak Perseroan tahun 1925 (*Ordonantie op de Vennootschapbelasting*) yakni pajak yang dikenakan terhadap laba perseroan, yang terkenal dengan nama PPs (Pajak Perseroan). Ordonansi ini telah mengalami beberapa kali perubahan dan penyempurnaan antara lain dengan UU

No. 8 tahun 1967 tentang Perubahan dan Penyempurnaan Tatacara Pemungutan Pajak Pendapatan 1944, Pajak Kekayaan 1932 dan Pajak Perseroan tahun 1925. Perubahan penting lainnya adalah dengan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1970 dimana fungsi pajak mengatur/regulerend dimasukkan ke dalam Ordonansi PPs 1925, khususnya tentang ketentuan "tax holiday".

Ordonansi PPs 1925 berlaku sampai dengan tanggal 31 Desember 1983, yakni pada saat diadakannya *tax reform*, Pada awal tahun 1925-an yakni dengan mulai berlakunya Ordonansi Pajak Perseroan 1925 dan dengan perkembangan pajak pendapatan di Negeri Belanda, maka timbul kebutuhan untuk merevisi Ordonansi Pajak Pendapatan 1920, yakni dengan ditetapkannya Ordonansi Pajak Pendapatan tahun 1932 (Ordonantie op de Incomstenbelasting 1932, Staatsblad 1932, No.111) yang dikenakan kepada orang pribadi (*Personal Income Tax*). Asas-asas pajak penghasilan telah diterapkan kepada penduduk Indonesia; kepada bukan penduduk Indonesia hanya dikenakan pajak atas penghasilan yang dihasilkannya di Indonesia; Ordonansi ini juga telah mengenal asas sumber dan asas domisili.

Dengan makin banyak perusahaan-perusahaan di Indonesia, maka kebutuhan akan mengenakan pajak terhadap pendapatan karyawan perusahaan muncul. Maka pada tahun 1935 ditetapkanlah Ordonansi Pajak Pajak Upah (*loonbelasting*) yang memberi kewajiban kepada majikan untuk memotong Pajak Upah/gaji pegawai yang mempunyai tarif progresif dari 0% sampai dengan 15%. Pada zaman Perang Dunia II diberlakukan *Oorlogsbelasting* (Pajak Perang) menggantikan ordonansi yang ada dan pada tahun 1946 diganti dengan nama *Overgangsbelasting* (Pajak Peralihan). Dengan Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1957 nama Pajak Peralihan diganti dengan nama Pajak Pendapatan tahun 1944 yang disingkat dengan Ordonansi PPd. 1944. Pajak Pendapatan sendiri disingkat dengan PPd.

Ordonansi PPd. 1944 setelah beberapa kali mengalami perubahan terutama dengan perubahan tahun 1968 yakni dengan adanya Undang-

Undang Nomor 8 Tahun 1968 tentang Perubahan dan Penyempurnaan Tatacara Pemungutan Pajak Pendapatan 1944, Pajak Kekayaan 1932 dan Pajak Perseroan 1925. Perubahan lainnya adalah dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1970 yang berlaku sampai dengan tanggal 31 Desember 1983, yakni dengan diadakannya *tax reform* di Indonesia dan kemudian mengalami empat kali perubahan yakni dengan adanya Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008.

Richard Goods dalam tulisannya *-The Economic Definition of Income* dalam buku *comprehensive Income Taxation*, dari kutipan Mansury (1996:60), mengatakan bahwa definisi tentang penghasilan dalam ilmu ekonomi itu juga bermacam-macam tergantung untuk keperluan apa. Untuk keperluan teori modal (*the theory of capital*) lain daripada pengertian penghasilan untuk keperluan penghitungan pendapatan nasional (*social accounting*), juga untuk keperluan social accounting juga berbeda dengan pengertian penghasilan untuk keperluan pemungutan pajak atas penghasilan.

Menurut Mansury (1996:67-69) definisi penghasilan yang dikenakan pajak mempunyai unsur-unsur sebagai berikut:<sup>31</sup>

1) Tambahan kemampuan ekonomi

Unsur ini diambil dari the S-H-S Concept, bahwa yang termasuk penghasilan itu adalah setiap tambahan kemampuan untuk menguasai barang dan jasa yang didapat oleh Wajib Pajak dalam tahun pajak yang berkenaan. Tambahan dari satu jenis penghasilan dan pengurangan pada jenis penghasilan yang lain itu dapat merupakan hasil akhir sebagai pengunggungan tambahan.

2) Yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak

Membatasi pengenaan pajak atas setiap tambahan kemampuan ekonomis itu, yaitu hanya kepada tambahan kemampuan ekonomis yang telah menjadi realisasi. Pengertian realisasi dalam hal ini mengambil oper konsep akuntansi, yaitu penghasilan yang telah dapat dibukukan, baik dengan memakai cash basis maupun dengan

---

<sup>31</sup> R. Mansury, *Pajak Penghasilan lanjutan* (Jakarta: Ind Hill-co, 1996), hlm. 67-70.



yang memakai *accrual basis*. Dalam hal ini, tambahan kemampuan yang dihitung sebagai penghasilan bukan hanya karena kenaikan harga pasar, melainkan kenaikan harga itu yang sudah menjadi realisasi. Jadi apabila telah terjadi transaksi, barulah dihitung labanya atau tambahan kemampuan ekonomis Wajib Pajak. Dengan demikian, apabila Wajib Pajak memakai untuk keperluan konsumsi sendiri apa yang dihasilkan sendiri, itu tidak dihitung sebagai penghasilan kena pajak. Hanya mengenakan pajak atas yang telah menjadi realisasi saja itu menyederhanakan pelaksanaan pemungutan pajak atau *for the case of administration*.

3) Baik yang berasal dari Indonesia maupun yang dari luar Indonesia.

Menunjukkan bahwa penghasilan yang dikenakan pajak itu meliputi penghasilan manapun juga, baik yang berasal dari sumber-sumber di Indonesia maupun dari sumber-sumber di luar Indonesia. Ada pula catatan yang dicakup oleh unsur tersebut, yaitu:

a) Yang dikenakan pajak adalah *world wide income*.

Maksudnya adalah bahwa pengenaan pajak itu didasarkan atas penghasilan yang ada tanpa memperhatikan dari mana penghasilan tersebut berasal.

b) Dari Pasal 26 kita mengetahui bahwa Subyek Pajak luar negeri mempunyai kewajiban pajak obyektif yang terbatas, maka ketentuan-ketentuan lain mengatur kewajiban pajak obyektif dari Subyek Pajak dalam negeri, ini disebut interpretasi sistematis.

4) Yang dipakai untuk konsumsi maupun yang dipakai untuk membeli harta.

Merupakan cara menghitung atau mengukur besarnya penghasilan yang dikenakan pajak itu, yaitu sebagai hasil penjumlahan seluruh pengeluaran untuk kebutuhan konsumsi dan sisanya yang ditabung menjadi kekayaan Wajib Pajak termasuk yang dipakai membeli harta sebagai investasi (investasi disini

adalah penggunaan tabungan Wajib Pajak untuk mengembangkan harta Wajib Pajak, seperti dibelikan saham untuk memperoleh *dividend and capital gains* atau dibelikan tanah yang dapat memberikan sewa dan juga *capital gains*.

5) Dengan nama dan bentuk apapun juga.

Unsur ini mensyaratkan bahwa dalam penentuan ada tidaknya penghasilan yang dikenakan dan kalau ada berapa besarnya penghasilan itu, maka yang menentukan bukan nama yang diberikan oleh Wajib Pajak dan juga bukan bergantung kepada bentuk yuridis yang dipakai oleh Wajib Pajak, melainkan yang paling menentukan adalah hakekat ekonomis yang sebenarnya. Pedoman yang harus dipegang teguh ini disebut *the substance over form principle*, yang berarti bahwa hakekat ekonomis adalah lebih penting daripada bentuk format yang dipakai.

### 2.1.2.3 Subyek Pajak

Pajak adalah adanya perpindahan sumber daya dari sektor swasta ke sektor publik. Pajak bagi sektor swasta merupakan beban (*expenditure*). Penerimaan negara dari pajak selalu mendapat perhatian yang besar, oleh karena dari sektor pajak ini timbul dua hal yang sebenarnya merupakan akibat dari adanya aktivitas pemerintah, yaitu:<sup>32</sup>

- 1) Siapakah yang membayar pajak (wajib pajak), dan
- 2) Siapakah yang pada akhirnya menderita beban pajak.

Aspek yang pertama kurang menarik perhatian bagi para ahli keuangan negara, oleh karena telah jelas pihak-pihak yang membayar suatu jenis pajak (wajib pajak) tertentu, yaitu orang atau badan yang disebutkan dalam undang-undang. Semestinya tidak seperti itu sebab dalam undang-undang harus ada kejelasan mengenai subjek pajak.

Aspek kedua, yaitu siapa yang sebenarnya menderita beban pajak tidaklah sesederhana aspek pertama, oleh karena pihak yang membayar

<sup>32</sup> Guritno Mangkoesobroto, *Ekonomi Publik*, Cet. 10. (Yogyakarta: BPFE 2001), hlm. 182.

pajak (wajib pajak) mungkin bukanlah pihak yang menderita beban pajak.

Subjek Pajak menurut Pajak Penghasilan meliputi orang pribadi, badan, dan Bentuk uUsaha Tetap. Subjek Pajak tersebut terdiri dari Subjek Pajak Dalam Negeri dan Subjek Pajak Luar Negeri. Subjek Pajak Luar Negeri termasuk sebagai Subjek Pajak yang dikenakan pajak di Indonesia karena terkait dengan asas sumber penghasilan yang diperolehnya. Asas sumber penghasilan mengatakan, jika orang luar negeri atau badan luar negeri mempunyai penghasilan yang bersumber dari Indonesia maka baginya wajib dikenakan pajak.

Menurut Pasal 2 ayat (1) UU PPh, Subjek Pajak meliputi orang pribadi, warisan yang belum terbagi sebagai suatu kesatuan, badan, dan Bentuk Usaha Tetap. Orang pribadi sebagai Subjek Pajak dapat bertempat tinggal atau berada di Indonesia ataupun di luar Indonesia. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan merupakan Subjek Pajak Pengganti, menggantikan mereka yang berhak yaitu ahli waris. Penunjukkan warisan yang belum terbagi sebagai Subjek Pajak pengganti dimaksudkan agar pengenaan pajak atas penghasilan yang berasal dari warisan tersebut tetap dapat dilaksanakan.<sup>33</sup>

Selain itu, menurut Pasal 2 ayat (4) UUPPh juga dikenal adanya Subyek Pajak Luar Negeri. Subjek Pajak Luar Negeri adalah:

- 1) Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui Bentuk Usaha Tetap di Indonesia; dan
- 2) Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di

---

<sup>33</sup> Indonesia, Undang-Undang Pajak Penghasilan, UU No. 36 Tahun 2008, LN No. 133 tahun 2008, Penjelasan Ps. 2 Ayat (1).

Indonesia, yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia tidak dari menjalankan usaha tetap di Indonesia.

Subyek pajak adalah orang yang dituju oleh Undang-Undang untuk dikenakan pajak. Orang atau -personll itu lazim dipakai juga oleh Masyarakat Perpajakan Internasional, seperti dapat kita pelajari dalam model-model Tax-Treaty: OECD Model dan U.N. Model.<sup>34</sup>

Orang yang dituju untuk dikenakan pajak menurut Model-Model Tax Treaty tersebut dapat dibagi menjadi dua kelompok:<sup>35</sup>

- 1) Orang pribadi = individual, dan
- 2) Badan, yang disebutkan dalam OECD Model sebagai *-legal person, company, any other body of persons (partnership or association) or any entity which is treated as a body corporate for tax purposell.*

#### **2.1.2.4 Bentuk Usaha Tetap**

Bentuk usaha tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, yang dapat berupa:

- 1) Tempat kedudukan manajemen
- 2) Cabang perusahaan;
- 3) Kantor perwakilan;
- 4) Gedung kantor;
- 5) Pabrik;
- 6) Bengkel;
- 7) Gudang;
- 8) Ruang untuk promosi dan penjualan;
- 9) Pertambangan dan penggalian sumber alam;

<sup>34</sup> Ibid. hlm. 33.

<sup>35</sup> Ibid. hlm. 34.

- 10) Wilayah kerja pertambangan minyak dan gas bumi;
- 11) Perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan atau kehutanan;
- 12) Proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan.
- 13) Pemberian jasa dalam bentuk apapun oleh pegawai atau orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 (enam puluh) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan.
- 14) Orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas;
- 15) Agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung resiko di Indonesia; dan
- 16) Komputer, agen elektronik, atau peralatan otomatis yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan kegiatan usaha melalui internet.

Perlakuan perpajakan atas entity yang namanya BUT atau Bentuk Usaha Tetap tersebut adalah sama dengan perlakuan perpajakan atas Wajib Pajak badan dalam negeri, yaitu:

- 1) Dasar perhitungan pajaknya adalah penghasilan neto;
- 2) Tanpa menghiraukan apapemilikinya orang pribadi atau badan tidak diberikan P.T.K.P;
- 3) Berkewajiban memasukkan Surat Pemberitahuan Tahunan, dan
- 4) Tariff yang diterapkan adalah tariff progresif dan bukan tariff proposional.

Konsep BUT dalam Model Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda dimaksudkan untuk menentukan hak pemajakan Negara sumber agar dapat mengenakan pajak atas laba usaha (*business profit*) yang diterima atau diperoleh oleh subjek pajak dari Negara lainnya.

Dalam dunia perpajakan terdapat dua macam model konvensi Perjanjian Penghindaran Pajak berganda (P3B), yaitu:<sup>36</sup>

---

<sup>36</sup> Mansury, R, *Panduan Lengkap Tax Treaties Indonrsia Jilid 1 Beberapa Konsep Penting Sehubungan dengan Tax Treaties dan Persandingan Model OECD dengan Model PBB* (Jakarta: YP4, 1998).

- 1) Model konvensi P3B yang diadakan antara Negara-negara berkembang dengan Negara maju disebut dengan model PBB atau United Nation (UN) Model.
- 2) Model Konvensi P3B yang diadakan antar Negara-negara maju disebut dengan *Organization For Economic Co-operation and Development (OECD) Model*.

Menurut OECD, penghasilan usaha perseroan dari suatu negara hanya dapat dikenakan pajak oleh Negara dimana perseroan tersebut didirikan dan bertempat kedudukan, kecuali apabila perseroan tersebut melakukan kegiatan usaha di Negara sumber melalui suatu Bentuk Usaha Tetap, maka Negara sumber dapat mengenakan pajak atas penghasilan yang bersumber di negaranya. Hal ini nampak dalam rumusan Pasal 7 Ayat (1) OECD Model yang berbunyi sebagai berikut:

*-The profits of an enterprise of a contracting state shall be taxable only in that state unless the enterprise carries on business in the other contracting state through a permanent establishment situated therein. If the enterprise carries in business as aforesaid, the profits of the enterprise may be taxed in the other state but only so much of them as is attributable to that permanent establishment.¶*

-Laba usaha perusahaan yang berkedudukan di suatu Negara pihak pada Persetujuan hanya akan dikenakan pajak di Negara itu, kecuali jika perusahaan itu menjalankan usaha di Negara pihak pada Persetujuan lainnya melalui suatu bentuk usaha tetap. Apabila perusahaan itu menjalankan usaha seperti tersebut di atas, maka laba perusahaan itu dapat dikenakan pajak di Negara lainnya tetapi hanya atas bagian laba yang dianggap berasal dari Bentuk Usaha Tetap tersebut.¶

Berdasarkan pengertian yang diberikan oleh OECD Model di atas, tampak bahwa BUT bukan sebagai Subjek Pajak, melainkan sebagian

dari *source rule* untuk penghasilan usaha.<sup>37</sup> Mansury selanjutnya menyatakan bahwa *source rule* tersebut merupakan sekumpulan ketentuan hukum yang menentukan apa syarat-syaratnya bagi suatu jenis penghasilan agar supaya Negara tempat diterimanya atau diperolehnya penghasilan itu menjadi Negara sumber yang berhak memungut pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh di Negara sumber tersebut.

### 2.1.2.5 Obyek Pajak

Pada dasarnya penghasilan dapat didefinisikan bermacam-macam, tergantung ditujukan/keperluan apa penghasilan tersebut. Sebagaimana yang diungkapkan oleh Richard Goods bahwa definisi penghasilan untuk keperluan teori modal (*the theory of capital*) lain dari pada pengertian penghasilan untuk keperluan penghitungan pendapatan nasional (*social accounting*) dan tentunya juga berbeda dengan pengertian penghasilan untuk keperluan pemungutan pajak atas objek Pajak Penghasilan.<sup>38</sup>

Definisi penghasilan untuk kepentingan perpajakan dapat diartikan dari beberapa sudut pandang yaitu:<sup>39</sup>

#### 1) *Yield concept income*

Pengertian konsep penghasilan ini dikemukakan oleh Irving Fisher bahwa penghasilan adalah hasil (*yield*) sebagai jasa yang diberikan harta atau orang-orang, yang memberikan keputusan kepada yang bersangkutan.

#### 2) *Source concept of income*

Konsep ini mengatakan bahwa penghasilan itu adalah penerimaan yang mengalir terus menerus dari sumber penghasilan.

#### 3) *Capital maintenance concept of income*

<sup>37</sup> Mansury, R. Memahami Ketentuan Perpajakan Berdasarkan Tax Treaties Indonesia, Cetakan I, Jakarta: YP4.

<sup>38</sup> R. Mansury, *Pajak Penghasilan Lanjutan*, (Jakarta: IND Hill Co, 1996), hlm. 18.

<sup>39</sup> *Ibid.*, Hlm. 60-64.

Konsep ini dikemukakan oleh J.R Hicks, bahwa penghasilan adalah jumlah maksimal yang dapat dikonsumsi tanpa menyebabkan orang yang bersangkutan menjadi berkurang harta kekayaannya.

4) *Accretion theory of income*

Konsep ini dikemukakan oleh George Schans dari Jerman dan David Davidson dari Swedia. Keduanya mengatakan bahwa penghasilan untuk kepentingan perpajakan seharusnya tidak membedakan sumbernya dan tidak menghiraukan pemakaiannya, melainkan lebih menekankan kepada kemampuan ekonomis yang dapat dipakai untuk menguasai barang dan jasa.

Konsep ini juga dikembangkan oleh Robert Murray Haig yang merumuskan penghasilan sebagai the increase or accretion in one's power to satisfy his wants in a given period so far as that consist of (a) money it self, or, (b) anything susceptible of valuation in terms of money. Haig ini menekankan bahwa kemampuan memenuhi kebutuhan untuk mendapatkan kepuasan, jadi bukan kepuasan pada saat kemampuan dipakai dan bukan juga pada saat barang dan jasa tersebut dipakai untuk memuaskan kebutuhan. Haig juga menekankan bahwa tambahan kemampuan yang dihitung sebagai penghasilan adalah hanya yang berbentuk uang dan dapat dinilai dengan uang.

5) *Acquisitive concept*

Konsep ini dikemukakan oleh Henry C. Simons, bahwa penghasilan sebagai objek pajak haruslah bisa dikwantifikasikan, jadi harus bisa diukur dan mengandung konsep perolehan (*acquisitive concept*) artinya menyangkut perolehan kemampuan untuk menguasai barang dan jasa yang dapat dipergunakan untuk memenuhi kebutuhan. Penghasilan menurut Simon, yang dapat dihitung tersebut adalah jumlah aljabar dari (1) nilai pasar dari hak yang dipakai untuk konsumsi dan (2) perubahan nilai hak-hak atas harta antara awal periode dengan akhir periode yang bersangkutan.



Sebagaimana praktik yang terjadi di berbagai Negara, Indonesia mengaplikasikan baik yurisdiksi domiciliary untuk WPDN maupun yurisdiksi sumber untuk WPLN. Sehubungan dengan itu, Pasal 2 Ayat (4) UU PPh menegaskan kewenangan Indonesia untuk memajaki penghasilan yang diterima atau diperoleh WPLN dari sumber penghasilan yang terletak di Indonesia. Di pihak lain, sebagai Negara domisili penunjang hak pemajakan sekunder atas penghasilan luar negeri dari WPDN.

Menurut Pasal 4 UU PPh, yang menjadi obyek Pajak Penghasilan adalah 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 bentuk apapun, termasuk:

- 1) Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pension, atau imbalan dalam bentuk lainnya kecuali ditentukan lain dalam undang-undang ini;
- 2) Hadiah dari undian atau pekerjaan, atau kegiatan, dan penghargaan;
- 3) Laba usaha;
- 4) Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:
  - a) Keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
  - b) Keuntungan yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu atau anggota;
  - c) Keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, atau pengambilalihan usaha;

- d) Keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan social atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungannya dengan usaha, pekerjaan kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan dan
- e) keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau permodalan dalam perusahaan pertambangan;
- 5) Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya;
- 6) Bunga, termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
- 7) Deviden, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk deviden dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis dan pembagian atas hasil usaha koperasi;
- 8) Royalty;
- 9) Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- 10) Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
- 11) Keuntungan karena pembebasan hutang;
- 12) Keuntungan karena selisih kurs mata uang asing;
- 13) Selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
- 14) Premi asuransi;
- 15) Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari wajib pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas, sepanjang iuran tersebut ditentukan berdasarkan volume kegiatan usaha atau pekerjaan bebas anggotanya;
- 16) Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak.
- 17) Penghasilan dari usaha berbasis syariah;

18) Imbalan bunga sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang yang mengatur mengenai ketentuan umum dan tata cara perpajakan; dan

19) Surplus Bank Indonesia.

Penghasilan yang dapat dikenakan pajak bersifat final, yaitu:

- 1) Penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan lainnya, bunga obligasi dan surat utang negara, dan bunga simpanan yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggota koperasi orang pribadi;
- 2) Penghasilan berupa hadiah undian;
- 3) Penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya, transaksi derivative yang diperdagangkan di bursa, dan transaksi penjualan saham atau pengalihan penyertaan modal pada perusahaan pasangannya yang diterima oleh perusahaan modal ventura;
- 4) Penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, usaha jasa konstruksi, usaha *real estate*, dan persewaan tanah dan/atau bangunan; dan
- 5) Penghasilan tertentu lainnya, yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah.

Sedangkan yang dikecualikan dari objek pajak adalah:

- 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 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;

- 2) warisan;
- 3) Harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf b sebagai pengganti saham atau
- 4) sebagai pengganti penyertaan modal;
- 5) 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;
- 6) pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi bea siswa;
- 7) 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:
  - a) dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan; dan
  - b) 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;
- 8) iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah isahkan Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;

- 9) penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun sebagaimana dimaksud pada huruf g, dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
- 10) 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;
- 11) 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:
  - a) merupakan perusahaan mikro, kecil, menengah, atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan; dan
  - b) sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia;
- 12) beasiswa yang memenuhi persyaratan tertentu yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;
- 13) 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
- 14) 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.

### 2.1.2.6 Penghitungan Pajak Penghasilan

Untuk menghitung Pajak Penghasilan yang harus dibayarkan oleh seorang Wajib Pajak maka perlu diketahui terlebih dahulu jumlah penghasilan kena pajak yang diterima oleh Wajib Pajak yang bersangkutan. Selain itu, juga terdapat perbedaan mengenai penghitungan Pajak Penghasilan antara Wajib Pajak Dalam Negeri maupun Wajib Pajak Luar Negeri.

#### 1) Wajib Pajak Dalam Negeri.

Pengenaan Pajak Penghasilan bagi Wajib Pajak Dalam Negeri berupa orang pribadi maupun badan didasarkan pada Penghasilan netto. Penghasilan Netto tersebut dihitung dengan cara penghasilan bruto dikurangi dengan pengurang atau biaya. Kemudian dihitung jumlah Penghasilan Kena Pajak dengan cara mengurangi dari penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) dengan pengurangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 ayat (1) dan ayat (2), Pasal 7 ayat (1), serta Pasal 9 ayat (1) huruf c, huruf d, huruf e, dan huruf g sebagaimana diatur dalam Pasal 16 ayat (1) UU PPh.

Setelah diketahui jumlah Penghasilan Kena Pajak maka Pajak Penghasilannya dapat dihitung berdasarkan tarif atas Pajak Penghasilan bagi Wajib Pajak Badan Dalam Negeri adalah sebesar 28% (dua puluh delapan persen) sedangkan bagi Wajib Pajak pribadi Dalam Negeri sebagaimana diatur dalam Pasal 17 ayat (1) UU PPh, yaitu sebesar:

- a) Lapisan Penghasilan Kena Pajak Tarif Pajak sampai dengan Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) adalah 5% (lima persen);
- b) di atas Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) sampai dengan Rp250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah) adalah 15% (lima belas persen);

- c) di atas Rp250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah) sampai dengan Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah) adalah 25% (dua puluh lima persen);
- d) Di atas Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah) adalah 30% (tiga puluh persen).

## 2) Wajib Pajak Luar Negeri

Penghitungan Pajak Penghasilan bagi Wajib Pajak Luar Negeri dibedakan menurut cara menjalankan usahanya atau kegiatannya yang dapat melalui:

### a) Bentuk Usaha Tetap

Dengan tetap memperhatikan ketentuan dalam Pasal 4 UU PPh, secara eksplisit Pasal 5 UU PPh merumuskan beberapa kategori penghasilan yang dapat diatribusikan (dialokasikan sebagai penghasilan kena pajak) kepada Bentuk Usaha Tetap dan cara pengatribusian tersebut. Cara pengatribusian penghasilan pada Bentuk Usaha Tetap meliputi atribusi: *attribution by fact* dan *force of attraction*. *Attribution by fact* dilakukan atas penghasilan dari usaha atau kegiatan yang betul-betul diusahakan oleh Bentuk Usaha Tetap. Selanjutnya, *force of attraction* diberlakukan atas penghasilan dari penjualan barang atau penyerahan jasa sejenis (dengan yang dilakukan oleh Bentuk Usaha Tetap) oleh kantor pusat. Ketentuan ini merupakan upaya pencegahan penghindaran pemajakan Indonesia oleh Wajib Pajak Luar Negeri (yang mempunyai Bentuk Usaha Tetap di Indonesia) dengan cara memby pass (circumvention) Bentuk Usaha Tetap dengan berbagai macam rekayasa dan pertimbangan.

Adapun mengenai pengenaan Pajak Penghasilan terhadap Bentuk Usaha Tetap sama dengan Wajib Pajak Dalam Negeri Badan. Besarnya penghasilan kena pajak bagi Bentuk Usaha Tetap ditentukan berdasarkan besarnya penghasilan bruto

setelah dikurangi dengan pengurangan-pengurangan yang diperkenankan, yang dapat berupa:

- (1) Biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan kegiatan usaha, antara lain: biaya pembelian bahan; biaya berkenaan dengan pekerjaan atau jasa termasuk upah, gaji, honorarium, bonus, gratifikasi, dan tunjangan yang diberikan dalam bentuk uang; bunga, sewa, dan royalti; biaya perjalanan; biaya pengolahan limbah; premi asuransi; biaya promosi dan penjualan yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;
  - (a) biaya administrasi; dan
  - (b) pajak kecuali Pajak Penghasilan;
- (2) penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan atas biaya lain yang mempunyai masa manfaat lebih dari 1 (satu) tahun sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 dan Pasal 11A;
- (3) iuran kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan;
- (4) kerugian karena penjualan atau pengalihan harta yang dimiliki dan digunakan dalam perusahaan atau yang dimiliki untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan;
- (5) kerugian selisih kurs mata uang asing;
- (6) biaya penelitian dan pengembangan perusahaan yang dilakukan di Indonesia;
- (7) biaya beasiswa, magang, dan pelatihan;
- (8) piutang yang nyata-nyata tidak dapat ditagih dengan syarat:
  - (a) telah dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial;



- (b) Wajib Pajak harus menyerahkan daftar piutang yang tidak dapat ditagih kepada Direktorat Jenderal Pajak; dan
- (c) telah diserahkan perkara penagihannya kepada Pengadilan Negeri atau instansi pemerintah yang menangani piutang negara; atau adanya perjanjian tertulis mengenai penghapusan piutang/pembebasan utang antara kreditur dan debitur yang bersangkutan; atau telah dipublikasikan dalam penerbitan umum atau khusus; atau adanya pengakuan dari debitur bahwa utangnya telah dihapuskan untuk jumlah utang tertentu;
- (d) syarat sebagaimana dimaksud pada angka 3 tidak berlaku untuk penghapusan piutang tak tertagih debitur kecil sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf k; yang pelaksanaannya diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan;
- (9) sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah;
- (10) sumbangan dalam rangka penelitian dan pengembangan yang dilakukan di Indonesia yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah;
- (11) biaya pembangunan infrastruktur sosial yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah;
- (12) sumbangan fasilitas pendidikan yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah; dan m. sumbangan dalam rangka pembinaan olahraga yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Seperti halnya yang berlaku terhadap Wajib Pajak Dalam negeri, cara penghitungan Pajak Penghasilan Bentuk Usaha Tetap adalah dengan cara menerapkan (mengalikan) tariff pajak

yang diatur dalam Pasal 17 UU PPh yaitu sebesar 28 % (dua puluh delapan persen).

b) Bukan Bentuk Usaha Tetap

Pengenaan Pajak Penghasilan atas Wajib Pajak Luar Negeri yang bukan merupakan Bentuk Usaha Tetap baik yang berupa badan maupun orang pribadi dipotong pajak sebesar 20% (dua puluh persen) dari jumlah penghasilan bruto yang sifatnya final oleh pihak yang wajib membayarkan sebagaimana diatur dalam Pasal 26 ayat (1) UU PPh. Adapun jenis-jenis penghasilannya adalah berupa:

- (1) dividen;
- (2) bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang;
- (3) royalti, sewa, dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- (4) imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan, dan kegiatan;
- (5) hadiah dan penghargaan;
- (6) pensiun dan pembayaran berkala lainnya;
- (7) premi swap dan transaksi lindung nilai lainnya; dan/atau
- (8) keuntungan karena pembebasan utang.

## 2.2 E-COMMERCE

### 2.2.1 SEJARAH E-COMMERCE

Istilah "perdagangan elektronik atau e-commerce" telah berubah sejalan dengan waktu. Awalnya, perdagangan elektronik berarti pemanfaatan transaksi komersial, seperti penggunaan EDI (*Electronic Data Interchange*) untuk mengirim dokumen komersial seperti pesanan pembelian atau *invoice* secara elektronik.

Kemudian berkembang menjadi suatu aktivitas yang mempunyai istilah yang lebih tepat "perdagangan web" — pembelian barang dan jasa melalui World Wide Web melalui server aman *Hypertext Transfer*

*Protocol Secure* (HTTPS), yaitu protokol server khusus yang menggunakan enkripsi untuk merahasiakan data penting pelanggan.

Pada awalnya ketika web mulai terkenal di masyarakat pada 1994, banyak jurnalis memperkirakan bahwa e-commerce akan menjadi sebuah sektor ekonomi baru. Namun, baru sekitar empat tahun kemudian protokol aman seperti HTTPS memasuki tahap matang dan banyak digunakan. Antara 1998 dan 2000 banyak bisnis di AS dan Eropa mengembangkan situs web perdagangan ini.

Kehadiran internet, walaupun masih merupakan industri baru dan masih dalam fase pertumbuhan, telah memperkokoh keyakinan tentang pentingnya peranan teknologi dalam pencapaian tujuan financial. Sebagai salah satu sarana guna melakukan transaksi perdagangan (penjualan, pembelian, promosi, dan lain-lain), internet dirasakan manfaatnya pada saat sejumlah situs yang menyajikan breaking news mulai menarik para pemasang iklan.<sup>40</sup>

### 2.2.2 DEFENISI E-COMMERCE

Electronic commerce atau disingkat e-commerce adalah kegiatan-kegiatan bisnis yang menyangkut konsumen (*consummers*), manufaktur (*manufacturers*), service providers, dan pedagang perantara (*intermediaries*) dengan menggunakan jaringan-jaringan komputer (*computer networks*), yaitu E-commerce sudah meliputi seluruh spektrum kegiatan komersial.<sup>41</sup>

Meskipun istilah e-commerce baru memperoleh perhatian beberapa tahun terakhir ini, tetapi e-commerce telah muncul dalam berbagai bentuknya sudah lebih dari 20 tahun. Teknologi *Electronic Data Interchange* (EDI) dan *Electronic Funds Transfer* (EFT) diperkenalkan untuk pertama kalinya di akhir tahun 1970-an. Pertumbuhan dan penggunaan Credits Cards, Automated Teller Machines, dan *Telephone Banking* di tahun 1980-an juga merupakan bentuk-bentuk dari e-commerce

<sup>40</sup> Anonim, -Internet| <http://id.wikipedia.org/wiki/Internet>, diunduh 28 Maret 2010.

<sup>41</sup> Niniek Suparni, *Cyberspace Problematika & Antisipasi Pengaturannya*, cet. 1 (Jakarta: Sinar Grafika, 2009), hlm. 30.

(Nabil R. Adam, Oktay Dogramaci, Aryya Gangopadhyay & Yelena Yesha, 1999: XI).<sup>42</sup>

E-commerce merupakan bidang yang multidisipliner (*multidisciplinary field*) yang mencakup bidang-bidang teknik seperti jaringan dan telekomunikasi, pengamanan, penyimpanan, dan pengambilan data (*retrieval*) dari multi media, bidang-bidang bisnis seperti pemasaran (*marketing*), pembelian dan penjualan (*Procurement and purchasing*), penagihan dan pembayaran (*billing and payment*), manajemen jaringan distribusi (*supply chain management*), dan aspek-aspek hukum seperti information privacy, hak milik intelektual (*intellectual property*), perpajakan (*taxation*), pembuatan perjanjian, dan penyelesaian hukum lainnya.<sup>43</sup>

Pada saat ini, kita menggunakan peralatan elektronik untuk melaksanakan transaksi komersial sedemikian rupa sehingga kita merasa tidak perlu mengacuhkan implikasi-implikasi yang akan ditimbulkannya. Misalnya, penarikan uang dari ATM (Anjungan Tunai Mandiri), membayar bensin di pompa bensin dengan menggunakan ATM Cards atau Credit Card atau Debit Card. Penggunaan ATM atau Credit Card di dalam perdagangan telah menjadi suatu yang biasa, karena kita tidak lagi merasa bahwa kegiatan-kegiatan tersebut adalah sesuatu yang tidak biasa.<sup>44</sup>

### 2.2.3 INTERNET

Secara harfiah, internet (kependekan dari *interconnected-networking*) ialah rangkaian komputer yang terhubung di dalam beberapa rangkaian. Manakala Internet (huruf I besar) ialah sistem komputer umum, yang terhubung secara global dan menggunakan TCP/IP (*Transmission Control Protocol/Internet Protocol*) sebagai protokol pertukaran paket (*packet switching communication protocol*). Rangkaian internet yang terbesar

---

<sup>42</sup> Ibid, hlm. 31.

<sup>43</sup> Ibid.

<sup>44</sup> Ibid.

dinamakan Internet. Cara menghubungkan rangkaian dengan kaedah ini dinamakan *internetworking*.<sup>45</sup>

Internet telah membuat revolusi pada dunia komputer dan Komunikasi jauh berbeda dari sebelumnya. Penemuan telegraf, telepon, radio, dan komputer merupakan awal dari kemampuan integrasi yang belum pernah terjadi sebelumnya. Internet dengan kemampuannya untuk melakukan siaran keseluruh penjuru dunia, sebuah mekanisme untuk penyebarluasan informasi, dan media kolaborasi dan interaksi antara individu dengan komputer mereka tanpa memperhatikan lokasi geografis.<sup>46</sup>

Internet merupakan salah satu contoh yang paling sukses dalam pemanfaatan investasi berkelanjutan dan komitmen untuk melakukan riset, serta pengembangan infrastruktur informasi. Dimulai dengan penelitian *packet switching* awal, pemerintah, industri dan akademisi telah menjadi mitra dalam perkembangan dan penggunaan teknologi baru yang menarik ini. Hari ini, istilah seperti "bleiner@computer.org" dan "http://www.acm.org" menjadi perbincangan oleh setiap orang di jalan. Hal ini ditujukan untuk menjadi sejarah yang singkat, penting tetapi sepiantas serta tidak lengkap. Banyak material –material yang saat ini ada, tentang internet, meliputi sejarah, teknologi, dan penggunaannya. Bepergian ke hampir semua toko buku manapun kita akan menemukan rak-rak buku yang semuanya tertulis tentang Internet.<sup>47</sup>

Dalam tulisan ini, beberapa dari kami terlibat dalam pengembangan dan evolusi dari Internet serta berbagi pandangan kami tentang asal-usul dan sejarahnya. Sejarah ini berkisar antara empat aspek yang berbeda. Terdapat evolusi teknologi yang dimulai dengan penelitian awal pada packet switching dan ARPANET (dan teknologi yang terkait), di mana penelitian pada saat ini terus dilanjutkan cakrawala infrastruktur melalui beberapa dimensi seperti skala, kinerja, dan tingkat fungsionalitas yang lebih tinggi. Terdapat beberapa operasi dan aspek pengelolaan

---

<sup>45</sup> Anonim, -Internet- <http://www.isoc.org/internet/history/brief.shtml#Introduction>, diunduh tanggal 18 Mei 2010.

<sup>46</sup> Ibid.

<sup>47</sup> Ibid.

infrastruktur operasional yang global dan rumit. Terdapat pula aspek sosial, yang mengakibatkan komunitas besar dari *Internauts* (istilah yang biasa dipakai untuk menyebut pelaku internet seperti perancang, operator, dan teknisi internet) yang bekerja sama untuk menciptakan dan mengembangkan teknologi. Dan terdapat aspek komersial, mengakibatkan terjadinya transisi yang sangat efektif pada hasil penelitian menjadi infrastruktur informasi yang dapat tersedia dan digunakan secara luas.<sup>48</sup>

Internet saat ini adalah infrastruktur informasi yang dapat menyebar secara luas, sebuah prototipe awal dari sesuatu yang sering disebut sebagai Infrastruktur Informasi Nasional (Global atau Galactic). Sejarahnya sangat kompleks dan melibatkan berbagai aspek - teknologi, organisasi, dan masyarakat. Pengaruh internet tidak hanya meliputi bidang teknik komunikasi komputer namun melalui masyarakat sejalan dengan kita menggunakan sarana-sarana online untuk mencapai perdagangan elektronik, perolehan informasi, dan operasi komunitas.<sup>49</sup>

#### 2.2.4 SITUS WEB

Sebuah situs web (sering pula disingkat menjadi situs saja; *web site, site*) adalah sebutan bagi sekelompok halaman web (*web page*), yang umumnya merupakan bagian dari suatu nama domain (*domain name*) atau subdomain di *World Wide Web* (WWW) di Internet. WWW terdiri dari seluruh situs web yang tersedia kepada publik. Halaman-halaman sebuah situs web diakses dari sebuah URL yang menjadi "akar" (*root*), yang disebut *homepage* (halaman induk; sering diterjemahkan menjadi "beranda", "halaman muka"), dan biasanya disimpan dalam server yang sama. Tidak semua situs web dapat diakses dengan gratis. Beberapa situs web memerlukan pembayaran agar dapat menjadi pelanggan, misalnya situs-situs yang menampilkan pornografi, situs-situs berita, layanan surat elektronik (*e-mail*), dan lain-lain.

Secara terminologi, *website* adalah kumpulan dari halaman-halaman situs, yang biasanya terangkum dalam sebuah domain atau subdomain,

---

<sup>48</sup> Ibid.

<sup>49</sup> Ibid.

yang tempatnya berada di dalam *World Wide Web* (WWW) di Internet. Sebuah halaman web adalah dokumen yang ditulis dalam format HTML (*Hyper Text Markup Language*), yang hampir selalu bisa diakses melalui HTTP, yaitu protokol yang menyampaikan informasi dari server *website* untuk ditampilkan kepada para pemakai melalui web browser. Semua publikasi dari website-website tersebut dapat membentuk sebuah jaringan informasi yang sangat besar.

Halaman-halaman dari website akan bisa diakses melalui sebuah URL (*Uniform Resource Locator*/Pelokasi Sumber Daya Seragam) yang biasa disebut Homepage. URL ini mengatur halaman-halaman situs untuk menjadi sebuah hirarki, meskipun, hyperlink-hyperlink yang ada di halaman tersebut mengatur para pembaca dan memberitahu mereka susunan keseluruhan dan bagaimana arus informasi ini berjalan.

Beberapa website membutuhkan subskripsi (data masukan) agar para user bisa mengakses sebagian atau keseluruhan isi website tersebut. Contohnya, ada beberapa situs-situs bisnis, situs-situs e-mail gratisan, yang membutuhkan subkripsi agar kita bisa mengakses situs tersebut.

Penemu website adalah Sir Timothy John "Tim" Berners-Lee, sedangkan website yang tersambung dengan jaringan, pertamakali muncul pada tahun 1991. Maksud dari Tim ketika membuat website adalah untuk mempermudah tukar menukar dan memperbarui informasi kepada sesama peneliti di tempat dia bekerja. Pada tanggal 30 April 1993, CERN (*Conseil Européene pour la Recherche Nucléaire*), tempat dimana Tim bekerja, menginformasikan bahwa WWW dapat digunakan secara gratis oleh semua orang.

Sebuah website bisa berupa hasil kerja dari perorangan atau individu, atau menunjukkan kepemilikan dari sebuah organisasi, perusahaan, dan biasanya website itu menunjukkan beberapa topik khusus, atau kepentingan tertentu. Sebuah website bisa berisi *hyperlink* (pranala) yang menghubungkan ke website lain, jadi, kadangkala perbedaan antara website yang dibuat oleh individu perseorangan dengan website yang dibuat oleh organisasi bisnis bisa saja tidak kentara.

Website ditulis, atau secara dinamik di konversi menjadi HTML dan diakses melalui sebuah program software yang biasa disebut dengan web browser, yang dikenal juga dengan HTTP Client. Halaman web dapat dilihat atau diakses melalui jaringan komputer dan internet, perangkatnya bisa saja berupa komputer pribadi, laptop, PDA (*Personal Digital Assistant*) ataupun telepon selular.

Sebuah website dibuat didalam sebuah sistem komputer yang dikenal dengan server web, juga disebut HTTP Server, dan pengertian ini juga bisa menunjuk pada software yang dipakai untuk menjalankan sistem ini, yang kemudian menerima lalu mengirimkan halaman-halaman yang diperlukan untuk merespon permintaan dari pengguna. Apache adalah piranti lunak yang biasa digunakan dalam sebuah webserver, kemudian setelah itu adalah Microsoft Internet Information Services (IIS).

Sebuah Website statik, adalah salah satu bentuk website yang isi didalam website tersebut tidak dimaksudkan untuk di update secara berkala, dan biasanya di maintain secara manual oleh beberapa orang yang menggunakan software editor. Ada 3 tipe kategori software editor yang biasa dipakai untuk tujuan maintaining ini, mereka adalah :

- a. Elemen 1 Penyunting teks. Contohnya adalah Notepad atau Text Edit, dimana HTML diubah didalam program editor tersebut.
- b. Elemen 2 WYSIWYG (*What You See Is What You Get*) editor. Contohnya Microsoft Frontpage dan Macromedia Dreamweaver, dimana situs di edit menggunakan GUI (*Graphical User Interface*) dan format HTML ini secara otomatis di generate oleh editor ini.
- c. Elemen 3 Editor yang sudah memiliki templat, contohnya Rapidweaver dan iWeb, dimana, editor ini membolehkan user untuk membuat dan mengupdate websitenya langsung ke server web secara cepat, tanpa harus mengetahui apapun tentang HTML. Mereka dapat memilih templat yang sesuai dengan keinginan mereka, menambah gambar atau obyek, mengisinya dengan tulisan, dan dengan sekejap mereka sudah dapat membuat situs web tanpa harus melihat sama sekali kode-kode HTML.



Sebuah *website dynamic* adalah website yang secara berkala, informasi didalamnya berubah, atau website ini bisa berhubungan dengan user dengan berbagai macam cara atau metode (HTTP cookies atau Variabel Database, sejarah kunjungan, variabel sesi dan lain-lain) bisa juga dengan cara interaksi langsung menggunakan form dan pergerakan mouse. Ketika web server menerima permintaan dari user untuk memberikan halaman tertentu, maka halaman tersebut akan secara otomatis di ambil dari media penyimpanan sebagai respon dari permintaan yang diminta oleh user. Sebuah situs dapat menampilkan dialog yang sedang berlangsung diantara dua user, memantau perubahan situasi, atau menyediakan informasi yang berkaitan dengan sang user.

Ada banyak jenis sistem software yang dapat dipakai untuk meng-generate Dynamic Web System dan Situs Dynamic, beberapa diantaranya adalah ColdFusion (CFM), Active Server Pages (ASP), Java Server Pages (JSP) dan PHP, bahasa program yang mampu untuk meng-generate Dynamic Web System dan Situs Dinamis. Situs juga bisa termasuk didalamnya berisi informasi yang diambil dari satu atau lebih database atau bisa juga menggunakan teknologi berbasis XML, contohnya adalah RSS. Isi situs yang statis juga secara periodik di generate, atau, apabila ada keadaan dimana dia butuh untuk dikembalikan kepada keadaan semula, maka dia akan di generate, hal ini untuk menghindari kinerjanya supaya tetap terjaga.

Plugin tersedia untuk menambah banyaknya feature dan kemampuan dari web browser, dimana, plugin ini dipakai untuk membuka content yang biasanya berupa cuplikan dari gambar bergerak (*active content*) contohnya adalah Flash, Shockwave atau applets yang ditulis dalam bahasa JAVA. *Dynamic HTML* juga menyediakan untuk user supaya dia bisa secara interaktif dan *realtime*, meng-update di web page tersebut (catatan; halaman yang dirubah, tak perlu di load atau di *reloaded* agar perubahannya dapat dilihat), biasanya perubahan yang dilakukan mereka memakai DOM dan Javascript yang sudah tersedia pada semua *Web Browser* sekarang ini.

Seperti yang tertulis di atas, di luar sana ada beberapa perbedaan dalam penulisan dari terminologi website. Walaupun "Website" sudah secara umum dipakai, namun untuk Associated Press Stylebook, Reuters, Microsoft, Academia, dan kamus-kamus yang ada, penulisan yang mereka pakai adalah dengan menggunakan 2 kata, yaitu Web site. Hal ini karena "Web" bukanlah terminologi umum, namun kependekan dari *World Wide Web*.

Penyelenggara jasa internet (disingkat PJI) (Inggris: *Internet service provider* disingkat *ISP*) adalah perusahaan atau badan yang menyelenggarakan jasa sambungan internet dan jasa lainnya yang berhubungan. Kebanyakan perusahaan telepon merupakan penyelenggara jasa internet. Mereka menyediakan jasa seperti hubungan ke internet, pendaftaran nama domain, dan hosting. ISP ini mempunyai jaringan baik secara domestik maupun internasional sehingga pelanggan atau pengguna dari sambungan yang disediakan oleh ISP dapat terhubung ke jaringan internet global. Jaringan di sini berupa media transmisi yang dapat mengalirkan data yang dapat berupa kabel (modem, sewa kabel, dan jalur lebar), dan radio.<sup>50</sup>

Jasa hosting tersebut akan digunakan oleh para pemilik situs web untuk menampilkan situs web milik mereka di jaringan internet. Cara kerjanya adalah, pemilik situs web akan menyewa atau menggunakan ruang (*space*) yang disediakan oleh ISP untuk mengaplikasikan software yang telah mereka buat. Software tersebut akan menampilkan situs web tersebut dalam bentuk *home page* kepada pengguna internet sehingga dapat menimbulkan interaksi antara pengguna internet dan pemilik situs web.

### 2.2.5 JENIS TRANSAKSI E-COMMERCE

Pada dasarnya, perdagangan/transaksi e-commerce dapat dikelompokkan menjadi 2 (dua) bagian besar yaitu: transaksi *Business to business* (B to B), dan *Business to consumer* (B to C). Dua kelompok

---

<sup>50</sup>Anonim. -Penyelenggara Jasa Internet. [http://id.wikipedia.org/wiki/Penyelenggara\\_jasa\\_internet](http://id.wikipedia.org/wiki/Penyelenggara_jasa_internet), diunduh tanggal 17 Juni 2010.

inilah yang menyelimuti hampir semua transaksi e-commerce yang ada. *Business to business* merupakan sistem komunikasi bisnis on-line antar pelaku bisnis. Para pengamat e-commerce mengakui akibat terpenting adanya sistem komersial yang berbasis web tampak pada transaksi *business to business*.<sup>51</sup>

Dilihat dari karakteristiknya, transaksi e-commerce B to B, mempunyai karakteristik sebagai berikut:<sup>52</sup>

- a. *Trading partners* yang sudah saling mengetahui dan antara mereka sudah terjalin hubungan yang berlangsung cukup lama. Pertukaran informasi hanya berlangsung di antara mereka dan karena sudah sangat mengenal, maka pertukaran informasi tersebut dilakukan atas dasar kebutuhan dan kepercayaan.
- b. Pertukaran data dilakukan secara berulang-ulang dan berskala dengan format data yang telah disepakati. Jadi, service yang digunakan antara kedua sistem tersebut sama dan menggunakan standar yang sama.
- c. Salah satu pelaku tidak harus menunggu partner mereka lainnya untuk mengirim data.
- d. Model yang umum digunakan adalah *peer to peer*, dimana processing intelligence dapat didistribusikan di kedua pelaku bisnis.

*Business to Consumer* (B to C) merupakan transaksi jual beli melalui internet antara penjual barang dengan konsumen (*end user*). *Business to Consumer* dalam e-commerce relatif banyak ditemui dibandingkan dengan *Business to Business*. Dalam transaksi e-commerce jenis B to C, hampir semua orang dapat melakukan transaksi baik dengan nilai transaksi kecil maupun besar dan tidak dibutuhkan persyaratan yang rumit. Konsumen dapat memasuki internet dan melakukan pencarian (*search*) terhadap apa saja yang akan dibeli, menemukan web site, dan melakukan transaksi.<sup>53</sup>

Dalam transaksi ini, konsumen memiliki *bargaining position* yang lebih baik dibandingkan dengan perdagangan konvensional karena

---

<sup>51</sup> Dikdik M. Arief Mansur, *Cyber Law Aspek Hukum Teknologi Informasi* (Bandung: Refika Aditama, 2005), hlm. 150-151.

<sup>52</sup> Ibid. Hlm. 151.

<sup>53</sup> Ibid.

konsumen memperoleh informasi yang beragam dan mendetail. Kondisi tersebut memberi banyak manfaat bagi konsumen karena kebutuhan akan barang dan jasa yang diinginkan dapat terpenuhi. Selain itu juga terbuka kesempatan untuk memiliki aneka jenis dan kualitas barang dan jasa sesuai dengan keinginan dan kemampuan finansial konsumen dalam waktu yang relatif efisien.<sup>54</sup>

Karakteristik transaksi e-commerce Business to Consumer adalah sebagai berikut:<sup>55</sup>

- a. Terbuka untuk umum, dimana informasi disebarkan secara umum pula;
- b. Service yang dilakukan juga bersifat umum sehingga mekanismenya dapat digunakan oleh banyak orang. Contohnya, karena sistem web sudah umum dikalangan masyarakat, maka sistem yang digunakan adalah sistem web pula;
- c. Service yang diberikan berdasarkan permintaan dimana konsumen berinisiatif sedangkan produsen harus siap memberikan respon terhadap inisiatif konsumen;
- d. Sering dilakukan pendekatan client-server, yang nama konsumen di pihak klien menggunakan sistem yang minimal (berbasis web) dan pihak penyedia barang atau jasa (business procedure) berada pada pihak server.

## 2.2.6 ASPEK-ASPEK HUKUM DARI E-COMMERCE

Perekonomian internet akan berdampak pada kehidupan ekonomi dalam berbagai aspek antara lain adalah dampak dari transparannya harga-harga yang dipasarkan melalui internet.

Pada bulan Juni 2000, European Commission, mengusulkan undang-undang yang mendefinisikan digital products, seperti software dan video programming yang didownload oleh komputer sebagai services (jasa-jasa) dan bukan sebagai goods (barang-barang). Negara-negara Eropa mengandalkan pajak atas konsumen (*taxes on consumption*) lebih banyak

<sup>54</sup> Ibid.

<sup>55</sup> Ibid., hlm. 152.

daripada yang dilakukan oleh Amerika Serikat. Pada umumnya di Eropa, jasa-jasa dipajaki di negara asal (*country of origin*). Dengan demikian, negara-negara Eropa tidak akan memperoleh pajak pendapatan dari jasa-jasa yang masuk ke Eropa dari luar berkenaan dengan e-commerce.

*The US International Revenue Code* (IRC) pada dasarnya memberikan dua kriteria untuk menentukan yurisdiksi Amerika Serikat dalam mengenakan pajak pendapatan orang asing, atau dengan menggunakan kriteria ketiga yang ditentukan di dalam perjanjian antarnegara (*treaties*).

Dasar pemajakan yang pertama adalah sumber pendapatan (*source of income*). Menurut IRC, pendapatan kotor asing dikenai pajak sebesar 30% *withholding tax*, apabila sumber pendapatannya berada di Amerika Serikat. Kriteria kedua tidak terletak pada apakah pendapatan tersebut berasal dari Amerika Serikat, tetapi didasarkan pada apakah pendapatan tersebut berkaitan secara efektif dengan atau bisnis di Amerika Serikat. Kriteria yang ketiga, yaitu yang berdasarkan perjanjian antar negara, didasarkan pada tempat kedudukan pihak asing yang bersangkutan.

Kalau pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak didasarkan pada asal sumber pendapatan, timbul masalah apabila pendapatan itu diperoleh dari transaksi e-commerce. Dalam suatu transaksi e-commerce adalah sulit untuk menentukan dimana transaksi e-commerce itu berlangsung. Apabila pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak didasarkan pada tempat kedudukan pembayar pajak, adalah sulit untuk menentukan di mana tempat kedudukan dari wajib pajak. Apabila misalnya suatu toko maya (*virtual store*) yang dimiliki oleh orang Indonesia, yang situsnya didaftarkan sebagai suatu dot com, maka oeh karena cyberspace adalah borderless, dimanakah tempat kedudukan yang sebenarnya dari toko maya tersebut?

### 2.2.7 PERDAGANGAN E-COMMERCE DI DUNIA

Perdagangan e-commerce dapat ditemui diberbagai negara di dunia. Salah satunya adalah Jepang. Otoritas perpajakan Jepang membentuk *Cyber Tax Office* yang bertugas untuk memeriksa seluruh transaksi

perdagangan yang dilakukan melalui internet oleh perusahaan-perusahaan besar. Untuk itu otoritas pajak membentuk tim yang dinamakan *Professional Team for E-commerce Taxation* (PROTECT), yang bertugas untuk mempelajari kemungkinan penghindaran pajak dalam perdagangan elektronik di Jepang dan yang dilakukan melintasi wilayah perbatasan dengan negara lain. Disamping untuk perusahaan-perusahaan besar, tim ini juga akan memeriksa perusahaan kecil termasuk individu-individu dengan memfokuskan pada transaksi B2C (*business to consumer*) yang dilakukan melalui penyedia internet, internet *shopping mall* dan penyedia portal lainnya.<sup>56</sup>

Pemeriksaan pajak ini bukan hanya untuk barang-barang berwujud, melainkan juga barang-barang lainnya, seperti software, musik dan hak milik intelektual lainnya. Hal ini dilakukan karena menurut otoritas pajak di Jepang mereka sudah kehilangan banyak penghasilan dari sektor e-commerce ini sejak bertahun-tahun. Penghindaran pajak ini sering dilakukan oleh penyedia jasa internet dengan cara membuat beberapa portal internet dengan nama yang berlainan untuk melakukan penjualan barang dan jasa yang diimpor dari negara lain dan menginstruksikan pembelinya untuk membayar melalui rekening bank yang berbeda dengan rekening bank yang disebutkan pada portal internet yang melakukan penjualan.

Kesulitan dalam masalah perpajakan untuk transaksi lewat internet ini juga disebabkan sulitnya menentukan domisili di internet. Seperti di Kanada misalnya, secara umum setiap transaksi dikenakan pajak, yaitu *Good and Services Tax* (GST) yang dilakukan berdasarkan residensi atau domisili. Oleh karena itu, para pelaku transaksi lewat internet banyak yang tidak melakukan pemungutan pajak atas transaksi lewat internet. Melihat keadaan ini pemerintah Kanada akhirnya pada tahun 2000 memutuskan untuk memulai secara aktif mempelajari dan menyusun peraturan perpajakan yang khusus menyangkut transaksi perdagangan elektronik.

---

<sup>56</sup> Astril Sitompul, *Hukum Internet Pengenalan Mengenai Masalah Hukum di Cyberspace*, (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2001), hlm. 18.

### 2.2.8 DASAR HUKUM

E-commerce juga dikenal dalam perundang-undangan yang ada di Indonesia, dalam Penjelasan Umum Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik, e-commerce merupakan kegiatan perdagangan melalui sistem elektronik, yaitu suatu kegiatan perdagangan yang dilakukan melalui serangkaian perangkat dan prosedur elektronik yang berfungsi mempersiapkan, mengumpulkan, mengolah, menganalisis, menyimpan, menampilkan, mengumumkan, mengirimkan, dan/atau menyebarkan Informasi Elektronik. Dalam kegiatan *e-commerce* antara lain dikenal adanya dokumen elektronik yang kedudukannya disetarakan dengan dokumen yang dibuat di atas kertas.

Adapun pengaturan mengenai bidang teknologi informasi di Indonesia diatur dalam beberapa undang-undang, antara lain:

- a. Undang-undang Nomor 36 Tahun 1999 tentang Telekomunikasi yang menggantikan Undang-undang Nomor 3 Tahun 1989 tentang Telekomunikasi;
- b. Undang-undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik.

Setiap situs web dikenal atau diingat berdasarkan nama domain yang dimilikinya. Prinsip penggunaan suatu nama domain yang lazim digunakan atau diakui di kalangan Internasional adalah prinsip pendaftar pertama yang juga dianut di Indonesia sebagaimana termuat dalam Pasal 23 ayat (1) UU ITE. Prinsip ini dianut selama tidak melanggar hak kekayaan intelektual suatu pihak (misalnya merek milik pihak lain).

Pengelola nama domain yang berada di luar wilayah Indonesia (dalam hal ini situs web Rapidshare.com) diakui keberadaannya menurut Pasal 24 ayat (3) UU ITE selama tidak bertentangan dengan perundang-undangan (misalnya menjual atau menyediakan barang atau jasa yang bertentangan dengan ketentuan perundang-undangan yang ada di Indonesia).

### 2.2.9 SITUS WEB WWW.RAPIDSHARE.COM

Dalam penelitian ini, Penulis akan melakukan penelitian atas situs web Rapidshare.com. Rapidshare.com merupakan situs web yang digunakan oleh Perusahaan Rapidshare untuk menawarkan jasa berupa penyimpanan data-data di jaringan internet (*filehosting*). Rapidshare didirikan berdasarkan hukum negara Jerman dan berkantor pusat di Swiss.

RapidShare.com adalah situs *one-click hosting* Jerman yang dioperasikan di Swiss dan didanai oleh pendapatan dari pengguna yang membayar. Rapidshare.com adalah salah satu situs berbagi berkas terbesar di dunia dengan jutaan berkas disimpan di dalam servernya. Menurut Alexa, Rapidshare.com adalah situs yang berada di peringkat ke-12 yang paling banyak dikunjungi.

Rapidshare telah beroperasi sebagai penyimpan data sejak tahun 2005. Rapidshare didirikan oleh Christian Schmid yang juga mengambil alih perusahaan sejak mundurnya Bobby Chang selaku Direktur Utama pada tahun 2010. Pada tahun 2010, diperkirakan terdapat ratusan juta pengunjung setiap bulannya dan termasuk kedalam 50 (lima puluh) situs web yang paling terkenal.

Rapidshare pada mulanya mengoperasikan 2 (dua) situs web. Situs web pertama adalah Rapidshare.de, yang mana menggunakan domain Negara Jerman, yaitu *-.de*, dan Perusahaannya berkantor pusat di Cham, Swiss. Situs web kedua adalah Rapidshare.com yang telah dioperasikan secara bersamaan dengan situs web Rapidshare.de. Pada tanggal 1 Maret 2010, Rapidshare.de telah ditutup secara permanen dan pengguna yang mengakses ke situs web tersebut akan dialihkan ke Rapidshare.com. Selain itu, data-data yang telah dimasukkan ke Rapidshare.de tidak dapat diunduh lagi.

Pada bulan April 2008, Rapidshare memiliki kapasitas penyimpanan sebesar 5,4 Petabytes bagi penggunanya. Pada bulan Maret 2010, telah dilakukan peningkatan kecepatan transfer dari 120 Gbps (Giga byte per second) menjadi 600 Gbps. Pendaftaran dan pembayaran iuran memberikan keuntungan bagi pengguna seperti pengunduhan dengan



kecepatan tak terbatas, mengunduh secara seketika, mengunduh beberapa file secara bersamaan, menghindari antrian untuk mengunduh, fasilitas untuk menghentikan atau melanjutkan proses pengunduhan, mengupload atau mengunduh file dalam ukuran besar diatas 2 GB (Giga byte).

Account berbayar berlaku sampai beberapa hari. Berlakunya account dihitung berdasarkan detik, bukan hari. Jadi apabila pengguna membeli account untuk 30 hari maka account tersebut akan berlaku selama 30 x 86400 detik.

Di Indonesia, terdapat resellers yang menjual voucher untuk berlangganan atau membeli jasa yang ditawarkan oleh situs web rapidshare. Namun rapidshare menyatakan bahwa resellers tersebut bukan merupakan perwakilan dari rapidshare dan tidak terdapat perjanjian tertentu diantara rapidshare dan resellers.

Untuk memperjelas mengenai transaksi e-commerce yang dilakukan melalui situs web Rapidshare.com dengan pengguna yang ada di Indonesia, Penulis akan membuat suatu skema sebagai berikut:



Catatan:

◄.....► = Transaksi Jual Beli.

## 2.3 ANALISIS

### 2.3.1 Status dari situs web Rapidshare yang dimiliki oleh perusahaan yang berkedudukan di luar Indonesia menurut Pasal 2 Ayat (5) Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan

#### a) Status situs web Rapidshare.com

Rapidshare didirikan berdasarkan hukum negara Jerman. Pada awalnya, dalam menjalankan usahanya, Rapidshare mengoperasikan situs web [www.Rapidshare.de](http://www.Rapidshare.de), dengan dicantulkannya [.de](http://www.Rapidshare.de) (nama domain yang digunakan di Jerman). Namun pada bulan Maret 2010, situs tersebut telah ditutup dan digantikan dengan [www.Rapidshare.com](http://www.Rapidshare.com).

Pada saat ini, kantor pusat Rapidshare terdapat di Swiss. Selain kantor pusat di Swiss, Rapidshare tidak memiliki kantor perwakilan di tempat lain (termasuk di Indonesia) karena pada prinsipnya, Rapidshare dalam menjalankan usahanya, memanfaatkan jaringan internet sepenuhnya dimana dalam melakukan transaksi jual beli jasanya hanya melalui situs web [Rapidshare.com](http://www.Rapidshare.com).

Di Indonesia, terdapat *resellers* yang menjual voucher untuk berlangganan atau membeli jasa yang ditawarkan oleh situs web Rapidshare. Namun Rapidshare menyatakan bahwa *resellers* tersebut bukan merupakan perwakilan dari Rapidshare dan tidak terdapat perjanjian tertentu diantara Rapidshare dan *resellers*. Karena adanya *resellers* tersebut bertujuan untuk memungkinkan konsumen-konsumen di negara tertentu agar dapat memanfaatkan jasa Rapidshare, hal ini berkaitan dengan tidak dimungkinkannya pembayaran dari negara yang bersangkutan karena masalah-masalah kejahatan cyber seperti pemalsuan kartu kredit dan sebagainya. Negara yang memiliki tingkat kejahatan cyber yang tinggi biasanya akan dilarang untuk melakukan transaksi secara online karena sistem pembayaran yang dilakukan secara online.

Untuk mengetahui mengenai status dari situs web [Rapidshare.com](http://www.Rapidshare.com) maka terlebih dahulu harus mengetahui mengenai penggolongan

Subjek Pajak menurut UU PPh sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat (2).

### **Pasal 2 ayat (2) UU PPh**

Subjek Pajak digolongkan menjadi:

- a. Subjek Pajak Dalam Negeri, adalah
  - 1) orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) 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, kecuali unit tertentu dari badan pemerintah yang memenuhi kriteria: pembentukannya berdasarkan ketentuan peraturan perundangundangan; pembiayaannya bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah; penerimaannya dimasukkan dalam anggaran Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah; dan pembukuannya diperiksa oleh aparat pengawasan fungsional negara; dan
  - 3) warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak.
- b. Subjek Pajak Luar Negeri adalah:
  - 1) orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak 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, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia tidak dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

Untuk mengetahui lebih jelas mengenai Subjek Pajak yang akan Penulis teliti, maka Penulis akan menguraikan kegiatan usaha atau cara Rapidshare dalam memperoleh penghasilan dari Indonesia yang dilakukan melalui situs web [rapidshare.com](http://rapidshare.com). Situs web [Rapidshare.com](http://Rapidshare.com) merupakan situs web yang dioperasikan oleh rapidshare untuk menawarkan jasa penyimpanan data (*file hosting*

*service, online file storage provider atau cyberlocker*) yang merupakan jasa penyimpanan data di jaringan internet yang khusus dibuat untuk menyimpan data yang bersifat tetap (data-data yang tidak perlu dipertahankan) dan data-data berkapasitas besar yang bukan berupa website. Situs ini dapat melayani banyak pengguna sekaligus atau bahkan hanya seorang pengguna. Situs ini biasanya digunakan untuk menyimpan data-data berupa berbagi file video, penyimpanan data virtual, dan backup jarak jauh (sehingga data dapat diakses dimana saja selama terdapat jaringan internet). Hal yang membedakan situs ini dengan situs-situs lain seperti situs-situs mail lain yang mana juga dapat menyimpan data adalah kapasitas dan kecepatan transfer data yang ada.

Biasanya yang menggunakan situs web filehosting ini adalah pihak-pihak yang membuat dan menyediakan program-program gratis. Caranya adalah penyedia program yang akan membagi programnya pertama kali harus mendaftar di situs web Rapidshare dengan pilihan keanggotaan gratis atau membayar (perbedaannya ada pada kapasitas data yang dapat diupload oleh pelanggan dan kecepatan transfer yang didapat) kemudian pelanggan tersebut mengupload data yang dikehendaki (dalam hal ini program-programnya). Dengan diuploadnya program-program tersebut maka setiap pengguna internet dapat mengunduh program tersebut dengan ketentuan-ketentuan yang berbeda.

Dengan membedakan antara pengguna berbayar dan yang tidak tersebut merupakan salah satu cara situs web filehosting dalam mendapatkan pelanggan. Karena pelanggan yang ingin memanfaatkan situs web filehosting tersebut secara optimal diharuskan untuk membayarkan sejumlah iuran bulanan atau tahunan.

Selain dari pihak yang mengupload, calon pelanggan potensial dari Rapidshare ini adalah para pengguna internet yang memerlukan content-content yang diupload di situs web Rapidshare.com. Pengguna internet dapat mengunduh data-data yang ada di situs web

Rapidshare.com baik secara gratis maupun dengan membayar. Hal yang membedakan adalah kecepatan transfer data dan jumlah data yang dapat diunduh dalam jangka waktu tertentu yang biasanya dibatasi bagi para pengguna yang gratis, sedangkan bagi pengguna yang membayar, kecepatan transfer dan jumlah data yang dapat diunduh tidak dibatasi.

Berdasarkan fakta-fakta mengenai pendirian Rapidshare yang mana didirikan menurut hukum di negara Jerman dan memiliki kantor pusat di Swiss maka dapat dikatakan bahwa tempat kedudukan atau domisili Rapidshare adalah di Swiss yang mana berada di luar wilayah Indonesia dan memperoleh penghasilan dari Indonesia melalui pihak-pihak yang memanfaatkan jasa *filehosting* yang ditawarkan pada situs web Rapidshare.com.

Maka Penulis menganalisis bahwa Rapidshare merupakan Subjek Pajak berupa badan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (2) UU PPh yaitu Wajib Pajak Luar Negeri berupa badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia tidak dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui Bentuk Usaha Tetap di Indonesia.

Namun Penulis akan mencoba menganalisis kehadiran Rapidshare melalui situs web Rapidshare.com menurut Pasal 2 ayat (5) UU PPh karena adanya kemungkinan bahwa Rapidshare dapat dikategorikan sebagai Bentuk Usaha Tetap.

b) Bentuk Usaha Tetap

Berdasarkan uraian mengenai kegiatan usaha yang dilakukan oleh situs web Rapidshare.com. Maka Penulis akan melakukan analisis atas kegiatan usaha yang dilakukan oleh Rapidshare melalui situs web Rapidshare.com di Indonesia menurut ketentuan mengenai Bentuk Usaha Tetap dalam Pasal 2 ayat (5) UU PPh dan Pasal 5 Tax Treaty antara Indonesia dan Swiss.

Adapun isi dari Pasal 2 ayat (5) UU PPh dan Pasal 5 Tax Treaty adalah sebagai berikut.

### **Pasal 2 Ayat (5) UU PPh**

Bentuk Usaha Tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, yang dapat berupa:

- a. Tempat kedudukan manajemen
- b. Cabang perusahaan;
- c. Kantor perwakilan;
- d. Gedung kantor;
- e. Pabrik;
- f. Bengkel;
- g. Gudang;
- h. Ruang untuk promosi dan penjualan;
- i. Pertambangan dan penggalian sumber alam;
- j. Wilayah kerja pertambangan minyak dan gas bumi;
- k. Perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan atau kehutanan;
- l. Proyek konstruksi, instalasi, atau proyek perakitan.
- m. Pemberian jasa dalam bentuk apapun oleh pegawai atau orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 (enam puluh) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan.
- n. Orang atau badan yang bertindak selaku agen yang kedudukannya tidak bebas;
- o. Agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung resiko di Indonesia; dan
- p. Komputer, agen elektronik, atau peralatan otomatis yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan kegiatan usaha melalui internet.

Dalam penjelasan Pasal 2 Ayat (5) UUPPh, disebutkan bahwa suatu Bentuk Usaha Tetap mengandung pengertian adanya suatu tempat usaha (*place of business*) yaitu fasilitas yang dapat berupa tanah dan gedung termasuk juga mesin-mesin, peralatan, gudang dan komputer atau agen elektronik atau peralatan otomatis (*automated equipment*) yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan aktivitas usaha melalui *internet*.

Pengertian Bentuk Usaha Tetap mencakup pula orang pribadi atau badan selaku agen yang kedudukannya tidak bebas yang bertindak untuk dan atas nama orang pribadi atau badan yang tidak bertempat tinggal atau tidak bertempat kedudukan di Indonesia. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia tidak dapat dianggap mempunyai Bentuk Usaha Tetap di Indonesia apabila orang pribadi atau badan dalam menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia menggunakan agen, broker atau perantara yang mempunyai kedudukan bebas, asalkan agen atau perantara tersebut dalam kenyataannya bertindak sepenuhnya dalam rangka menjalankan perusahaannya sendiri.

Selain itu, Penulis juga akan menganalisis mengenai Bentuk Usaha Tetap yang diatur dalam Tax Treaty antara Indonesia dengan Swiss yang diatur dalam:

**Article 5**  
**PERMANENT ESTABLISHMENT**

1. *For the purposes of this Agreement, the term "permanent establishment" means a fixed place of business through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on.*
2. *The term "permanent establishment" includes especially:*
  - a. *a place of management;*
  - b. *a branch;*
  - c. *an office;*
  - d. *a factory;*
  - e. *a workshop;*
  - f. *a mine, an oil or gas well, a quarry or any other place of extraction of natural resources;*
  - g. *a farm of plantation;*
  - h. *a building site, a construction, installation or assembly project or supervisory activities in connection therewith, where such site, project or activity continues for a period of more than 183 days.*
3. *The term "permanent establishment" shall be deemed not to include:*
  - a. *the use of facilities solely for the purpose of storage or display of goods or merchandise belonging to the enterprise;*
  - b. *the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of storage or display;*
  - c. *the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of processing by another enterprise;*



- d. *the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of purchasing goods or merchandise or of collecting information, for the enterprise;*
- e. *the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of advertising, for the supply of information, for scientific research, or for similar activities which have a preparatory or auxiliary character;*
- 4. *Notwithstanding the provisions of paragraphs 1 and 2, where a person - other than an agent of an independent status to whom paragraph 6 applies - is acting in a Contracting State on behalf of an enterprise of the other Contracting State, that enterprise shall be deemed to have a permanent establishment in the first-mentioned Contracting State in respect of any activities which that person undertakes for the enterprise, if such a person:*
  - a. *has and habitually exercises in that State an authority to conclude contracts in the name of the enterprise, unless the activities of such persons are limited to those mentioned in paragraph 3 which, if exercised through a fixed place of business, would not make this fixed place of business a permanent establishment under the provisions of that paragraph; or*
  - b. *has no such authority, but habitually maintains in the first-mentioned State a stock of goods or merchandise from which he regularly delivers goods or merchandise on behalf of the enterprise.*
- 5. *An insurance enterprise of a Contracting State shall, except with regard to reinsurance, be deemed to have a permanent establishment in the other Contracting State if it collects premiums in the territory of that other State or insures risks situated there through an employee or through a representative who is not an agent of an independent status within the meaning of paragraph 6.*
- 6. *An enterprise of a Contracting State shall not be deemed to have a permanent establishment in the other Contracting State merely because it carries on business in that other State through a broker, general commission agent or any other agent of an independent status, provided that such persons are acting in the ordinary course of their business. However, when the activities of such an agent are devoted wholly or almost wholly on behalf of that enterprise, he will not be considered an agent of an independent status within the meaning of this paragraph.*
- 7. *The fact that a company which is a resident of a Contracting State controls or is controlled by a company which is a resident of the other Contracting State, or which carries on business in that other State (whether through a permanent establishment or otherwise), shall not of itself constitute either company a permanent establishment of the other.*

Dengan memperhatikan isi dari Pasal 2 ayat (5) UU PPh dan Pasal 5 Tax Treaty tersebut maka Penulis akan mencoba untuk mengaitkannya dengan situs web Rapidshare.com. Adapun unsur-unsur suatu badan untuk dapat dikategorikan sebagai Bentuk Usaha Tetap dapat diuraikan sebagai berikut:

- a. Badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia.

Berdasarkan analisis Penulis di atas, diketahui bahwa Rapidshare merupakan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia karena didirikan berdasarkan hukum negara Jerman dan berkantor pusat di Swiss. Oleh karena itu, Rapidshare memenuhi unsur ini.

- b. Menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia melalui cara-cara tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (5) UU PPh.

Dalam menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, Rapidshare hadir di Indonesia melalui situs web Rapidshare.com. Dengan hadirnya situs web tersebut maka Rapidshare dapat menghasilkan pendapatan dari Indonesia walaupun tidak pernah berada di Indonesia atau tidak memiliki kantor perwakilan di Indonesia.

Berdasarkan jenis-jenis usaha yang dapat dianggap sebagai Bentuk Usaha Tetap menurut Pasal 2 ayat (5), terdapat satu jenis usaha yang ingin Penulis kaitkan dengan fakta-fakta yang ada, yaitu mengenai jenis usaha yang dijalankan melalui Komputer, agen elektronik, atau peralatan otomatis yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan kegiatan usaha melalui internet.

Selanjutnya dalam penjelasannya juga disebutkan bahwa suatu Bentuk Usaha Tetap mengandung pengertian adanya suatu tempat usaha (*place of business*) yaitu fasilitas yang dapat berupa tanah dan gedung termasuk juga mesin-mesin, peralatan, gudang dan tariff atau agen elektronik atau peralatan otomatis (*automated equipment*) yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan aktivitas usaha melalui *internet*.

Menurut Rachmanto Surahmat dalam artikelnya di Harian Bisnis Indonesia tanggal 11 dan 18 April 2005, teori yang banyak dianut adalah bahwa suatu situs web akan menjadi "Bentuk Usaha Tetap" di negara dimana host komputernya (Internet Service Provider) berada, dengan

catatan bahwa komputer tersebut tetap berada di satu tempat. Penulis sependapat dengan pendapat Rachmanto tersebut karena keberadaan ISP dapat menjadi indikasi mengenai keberadaan suatu penyelenggara situs web.

Berdasarkan uraian dan ketentuan yang ada, Penulis berpendapat bahwa walaupun situs web Rapidshare dapat diakses dan melakukan transaksi di Indonesia, situs web Rapidshare.com belum memenuhi kriteria untuk digolongkan sebagai Bentuk Usaha Tetap karena yang dimaksud dengan peralatan otomatis (*automated equipment*) yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan aktivitas usaha melalui internet merupakan ISP (*Internet Service Provider*) yang dipakai oleh pemilik situs web dalam menjalankan kegiatan e-commercenya.

Berdasarkan data-data yang berhasil Penulis kumpulkan, ISP yang dipakai oleh situs Rapidshare.com tidak ada yang berasal dari Indonesia (sebagian besar berada di Eropa dan Amerika Serikat diantaranya Telia Sonera, Global Crossing, Cogent, Globe, Deutches Telekom, dan Teleglobe).

Dengan demikian, status dari Rapidshare merupakan Wajib Pajak badan Luar Negeri bukan Bentuk Usaha Tetap. Berbeda halnya bila situs web Rapidshare.com dalam menjalankan kegiatan usahanya menggunakan ISP yang ada di Indonesia, apabila hal demikian yang terjadi maka situs web Rapidshare.com dapat digolongkan sebagai Bentuk Usaha Tetap.

### **2.3.2 Aspek Pajak Penghasilan yang timbul dari transaksi e-commerce yang dilakukan oleh konsumen dari Indonesia melalui situs web Rapidshare.com**

Dalam meneliti aspek Pajak Penghasilan yang timbul dari transaksi e-commerce yang dilakukan melalui situs web Rapidshare.com, perlu diketahui terlebih dahulu mengenai fakta Fiscus yang ada, yaitu subjek dan objek pajaknya. Hal ini perlu diketahui karena adanya perbedaan asas pengenaan Pajak Penghasilan bagi Subjek Pajak Dalam Negeri dengan

Subjek Pajak Luar Negeri. Dimana asas yang digunakan bagi Subjek Pajak Dalam Negeri adalah asas domisili yaitu Subjek Pajak dikenai Pajak dimana ia berdomisili sedangkan bagi Subjek Pajak Luar Negeri adalah asas sumber yaitu pengenaan Pajak dilakukan di Negara dimana sumber penghasilan berasal.

**a. Subjek Pajak**

Transaksi e-commerce yang dilakukan melalui situs web Rapidshare.com dilakukan antara badan (Rapidshare) yang ada di Negara Swiss, yang mana merupakan Subjek Pajak Luar Negeri di Indonesia dengan Subjek Pajak Dalam Negeri baik berupa orang pribadi maupun badan. Rapidshare dalam mendapatkan penghasilan dari Indonesia tidak melalui Bentuk Usaha Tetap sebagaimana telah diuraikan pada analisis sebelumnya.

Dalam hal yang melakukan transaksi e-commerce adalah orang pribadi yang tidak melakukan usaha, akan sangat sulit untuk dikenakan Pajak karena pembayaran maupun pembelian atas jasa dilakukan secara online. Selain itu, kesulitan ini timbul karena orang pribadi biasanya tidak melakukan pencatatan atau pembukuan atas transaksi yang dilakukannya.

Sedangkan bagi Subjek Pajak badan, akan timbul masalah mengenai cara pengenaan pajaknya karena adanya pembukuan yang dilakukan oleh Subjek Pajak badan tersebut. Masalah tersebut adalah mengenai pengenaan Pajak Penghasilan atas transaksi tersebut.

**b. Objek Pajak**

Selain subjek pajak, juga perlu diketahui mengenai objek pajak sehubungan dengan transaksi e-commerce tersebut. Objek Pajak tersebut adalah berupa jenis penghasilan yang diterima oleh Rapidshare dari Indonesia, oleh karena penghasilan tersebut bersumber dari Indonesia maka Indonesia memiliki hak pemajakan atas penghasilan tersebut.

Namun untuk menentukan hak pemajakan tersebut, terlebih dahulu harus diketahui mengenai jenis penghasilannya karena setiap

penghasilan memiliki perlakuan pajak yang berbeda-beda. Mengenai penghasilan yang diterima oleh Wajib Pajak Luar Negeri yang tidak pernah berada di Indonesia, diatur dalam Pasal 26 UU PPh. Dalam Pasal 26 ayat (1) UU PPh, dikenakan tarif sebesar 20% (dua puluh persen) dari jumlah bruto.

### **Pasal 26 ayat (1) UU PPh**

Atas penghasilan tersebut di bawah ini, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, yang dibayarkan, disediakan untuk dibayarkan, atau telah jatuh tempo pembayarannya oleh badan pemerintah, subjek pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, Bentuk Usaha Tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada Wajib Pajak luar negeri selain bentuk usaha tetap di Indonesia oleh pihak yang wajib membayarkan:

- a. dividen;
- b. bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang;
- c. royalti, sewa, dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- d. imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan, dan kegiatan;
- e. hadiah dan penghargaan;
- f. pensiun dan pembayaran berkala lainnya;
- g. premi swap dan transaksi lindung nilai lainnya; dan/atau
- h. keuntungan karena pembebasan utang.

Apabila memperhatikan jenis-jenis penghasilan yang dimaksud dalam Pasal 26 ayat (1) maka yang paling mendekati dengan jenis penghasilan yang diperoleh Rapidshare adalah merupakan penghasilan berupa imbalan sehubungan dengan jasa. Masalahnya, antara Indonesia dengan Swiss terdapat Tax Treaty sehingga untuk menganalisis aspek Pajak Penghasilannya perlu diteliti apa yang diatur dalam Tax Treaty tersebut. Ketentuan mengenai imbalan jasa ini diatur dalam Pasal 13 Tax Treaty mengenai pembayaran untuk jasa-jasa yang isinya sebagai berikut.

### **Article 13**

#### **PAYMENTS FOR SERVICES**

- a. *Payments for furnishing of services, including consultancy services, arising in a Contracting State and derived by a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.*
- b. *However, such payments may also be taxed in the Contracting State in which they arise, and according to the laws of that State, provided that*

*the services are furnished in that State by an enterprise through employees or other personnel engaged by the enterprise for such purpose; but the tax so charged shall not exceed 5% of the gross amount of such payments. The competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement settle the mode of application of this limitation.*

- c. The term "payments for services" as used in this Article means payments for services of any kind including consultancy services furnished by an enterprise through employees or other personnel engaged by the enterprise for such purpose, but excluding payments for professional services or other independent activities of a similar character referred to in Article 15.*
- d. The provisions of paragraphs 1 and 2 shall not apply if the beneficial owner of the payments, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the payments arise, through a permanent establishment situated therein and the activity in respect of which the payments are made is effectively connected with such permanent establishment. In such case, the provisions of Article 7 shall apply.*
- e. Payments for the furnishing of services shall be deemed to arise in a Contracting State when the payer is that State itself, a political subdivision, a local authority or a resident of that State. Where, however, the person paying for the furnishing of services, whether he is a resident of a Contracting State or not, has in a Contracting State a permanent establishment in connection with which the services are rendered, and the payment is borne by such permanent establishment, then such payment shall be deemed to arise in the State in which the permanent establishment is situated.*
- f. Where, by reason of a special relationship between the payer and the beneficial owner or between both of them and some other person, the amount of the payments for furnishing of services, having regard to the activity for which it is paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the beneficial owner in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such case, the excess part of the payments shall remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Agreement.*

Menurut pendapat Penulis, jasa yang dimaksudkan dalam Pasal 26 ayat (1) dan Pasal 13 Tax Treaty tersebut merupakan jasa sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan secara fisik di daerah pabean Indonesia (seperti jasa konsultan, jasa pengacara, jasa akuntan, dll) sedangkan jasa yang diberikan oleh situs web Rapidshare.com hanya berupa akses terhadap tempat penyimpanan data melalui internet dimana Rapidshare.com hanya menyediakan fasilitas diantaranya dengan cara menyewa ISP dan *software*

yang memungkinkan pengguna untuk melakukan transfer data melalui situs web tersebut. Jadi dapat dilihat bahwa jasa yang disediakan oleh situs Rapidshare.com tanpa melakukan pekerjaan fisik.

Selain Pasal 26 ayat (1) UU PPh, dalam menganalisis permasalahan yang ada, juga harus memperhatikan *Tax Treaty* yang ada antara Indonesia dengan Swiss guna menghindari Pajak Berganda. Jenis-jenis penghasilan tersebut dikelompokkan menjadi:

a. Penghasilan dari kegiatan usaha (*Business Income*)

Penghasilan dari usaha sebuah perusahaan yang berdomisili di suatu Negara hanya akan dikenai pajak di Negara tersebut, kecuali usaha tersebut dilakukan di Negara sumber melalui suatu Bentuk Usaha Tetap. Jadi apabila kegiatan usaha yang dilakukan oleh penduduk Negara domisili di Negara sumber tidak melalui Bentuk Usaha Tetap, laba usaha dari kegiatan tersebut hanya dikenai pajak di Negara domisili.

b. Penghasilan dari modal (*Passive Income*)

Penghasilan yang berasal dari modal mengalami perlakuan pajak yang berbeda dengan penghasilan yang diperoleh dari kegiatan usaha, yang hanya dapat dikenai pajak di Negara lain tersebut apabila melakukan kegiatan usaha melalui suatu Bentuk Usaha Tetap. Penghasilan dari modal dapat dikenai pajak di Negara lain tersebut namun dengan tarif yang biasanya lebih kecil dibanding dengan yang ditentukan di Negara tersebut. Penghasilan dari modal ini meliputi dividen, bunga, royalti, dan penghasilan dari penggunaan harta.

c. Penghasilan dari hubungan kerja

Secara umum, penghasilan yang berasal dari Negara hubungan kerja dianggap bersumber dari Negara dimana tempat hubungan kerja dilangsungkan, namun dalam hal tertentu, hak pemajakan atas penghasilan ini dikenai di Negara domisili jika memenuhi syarat-syarat tertentu.

d. Penghasilan tertentu yang diatur secara khusus

Prinsip penghasilan yang dianut disini tidak mengenal adanya Bentuk Usaha Tetap disebabkan oleh karakteristik industri yang ada sangat berbeda dengan industri lain. Misalnya industri perkapalan dan penerbangan, dalam industri ini dianut domisili yang tidak murni atau sesuai dengan *effective management* dalam penentuan hak pemajakannya.

Berdasarkan uraian tersebut, Penulis berpendapat bahwa penggunaan Pasal 26 ayat (1) dan Pasal 13 Tax Treaty tidak tepat dalam menjawab permasalahan yang Penulis teliti karena jenis jasa yang dimaksud dalam Pasal-pasal tersebut berbeda dengan jasa yang diberikan oleh situs Rapidshare.com sebagaimana telah diuraikan sebelumnya. Adapun ketentuan yang menurut Penulis paling tepat digunakan dalam meneliti permasalahan yang ada adalah ketentuan dalam Pasal 7 ayat (1) Tax Treaty Indonesia dengan Swiss yang isi Pasalnya adalah sebagai berikut.

#### *Article 7*

#### **BUSINESS PROFITS**

- a. *The profits of an enterprise of a Contracting State shall be taxable only in that State unless the enterprise carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein. If the enterprise carries on business as aforesaid, the profits of the enterprise may be taxed in the other State but only so much of them as is attributable to that permanent establishment.*
- b. *Subject to the provisions of paragraph 3, where an enterprise of a Contracting State carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein, there shall in each Contracting State be attributed to that permanent establishment the profits which it might be expected to make if it were a distinct and separate enterprise engaged in the same or similar activities under the same or similar conditions and dealing wholly independently with the enterprise of which it is a permanent establishment*
- c. *In determining the profits of a permanent establishment, there shall be allowed as deductions expenses which are incurred for the purposes of the permanent establishment, including executive and general administrative expenses so incurred, whether in the State in which the permanent establishment is situated or elsewhere.*
- d. *Insofar as it has been customary in a Contracting State to determine the profits to be attributed to a permanent establishment on the basis of an apportionment of the total profits of the enterprise to its various parts, nothing in paragraph 2 shall preclude that Contracting State from determining the profits to be taxed by such an apportionment as*



*may be customary; the method of apportionment adopted shall, however, be such that the result shall be in accordance with the principles contained in this Article.*

- e. No profits shall be attributed to a permanent establishment by reason of the mere purchase by that permanent establishment of goods or merchandise for the enterprise.*
- f. For the purposes of the preceding paragraphs, the profits to be attributed to the permanent establishment shall be determined by the same method year by year unless there is good and sufficient reason to the contrary.*
- g. Where profits include items of income which are dealt with separately in other Articles of this Agreement, then the provisions of those Articles shall not be affected by the provisions of this Article.*

Adapun terjemahan tidak resmi dari isi Pasal 7 ayat (1) tersebut yaitu, laba usaha perusahaan yang berkedudukan di suatu Negara pihak pada Persetujuan hanya akan dikenakan pajak di Negara itu, kecuali jika perusahaan itu menjalankan usaha di Negara pihak pada Persetujuan lainnya melalui suatu Bentuk Usaha Tetap. Apabila perusahaan itu menjalankan usaha seperti tersebut di atas, maka laba perusahaan itu dapat dikenakan pajak di Negara lainnya tetapi hanya atas bagian laba yang dianggap berasal dari bentuk usaha tetap tersebut.

Berdasarkan isi dari Pasal 7 ayat (1) tersebut dapat ditafsirkan bahwa hak pemajakan ada pada Negara Swiss sebagai Negara domisili karena Rapidshare dalam menjalankan usahanya guna memperoleh penghasilan di Indonesia tidak melalui Bentuk Usaha Tetap.

Hal ini dapat terjadi karena walaupun Indonesia memiliki hak pemajakan atas sumber-sumber penghasilan yang berasal dari Indonesia namun hal tersebut bersifat terbatas. Selain itu, Tax Treaty yang telah diratifikasi melalui Keputusan Presiden berada di atas undang-undang nasional atau dapat dikatakan bahwa Tax Treaty merupakan *lex specialis* terhadap undang-undang domestik.

Berdasarkan hasil wawancara yang dilakukan oleh Penulis, pihak Dirjen Pajak menyatakan bahwa pengenaan Pajak atas transaksi tersebut diatur dalam Pasal 26 UU PPh karena dasar pengenaan Pajak dilakukan berdasarkan pembayaran yang tercatat dalam pembukuan yang dilakukan oleh badan kepada Rapidshare.

Apabila fiskus mengenakan Pajak menurut Pasal 26 ayat (1) atas transaksi yang dilakukan oleh badan di Indonesia dengan situs web Rapidshare.com maka dapat menimbulkan masalah tersendiri karena berdasarkan analisis yang ada, hak pemajakan bukan di Indonesia melainkan di Negara domisilinya, yaitu Swiss. Pengetahuan fiskus maupun Wajib Pajak yang kurang mengenai aspek-aspek Pajak yang ada dalam transaksi tersebut tentu saja dapat merugikan Wajib Pajak.

Kerugian yang dimaksud Penulis timbul karena Wajib Pajak yang ada di Indonesia seharusnya tidak berkewajiban untuk membayar Pajak yang dimaksud. Adapun Pajak tersebut akan dibayar oleh Rapidshare di tempat domisilinya, yaitu Negara Swiss.

Selain itu, dengan adanya 2 (dua) kali pengenaan Pajak (di Indonesia dan Swiss) atas 1 (satu) Objek Pajak yang sama maka telah terjadi Pengenaan Pajak Berganda yang pada hakikatnya ingin dihindari dengan diratifikasinya Tax Treaty antara Indonesia dan Swiss. Menurut Pendapat Penulis, hal ini terjadi karena kurangnya pengetahuan baik dari pihak Fiskus maupun Wajib Pajak mengenai aspek Pajak Penghasilan yang ada pada transaksi e-commerce yang Penulis teliti.

## **BAB 3**

### **PENUTUP**

#### **3.1 SIMPULAN**

Berdasarkan analisis Penulis pada Bab sebelumnya, maka dapat ditarik simpulan sebagai berikut ini:

Berdasarkan analisis Penulis pada Bab sebelumnya, maka dapat ditarik simpulan sebagai berikut ini:

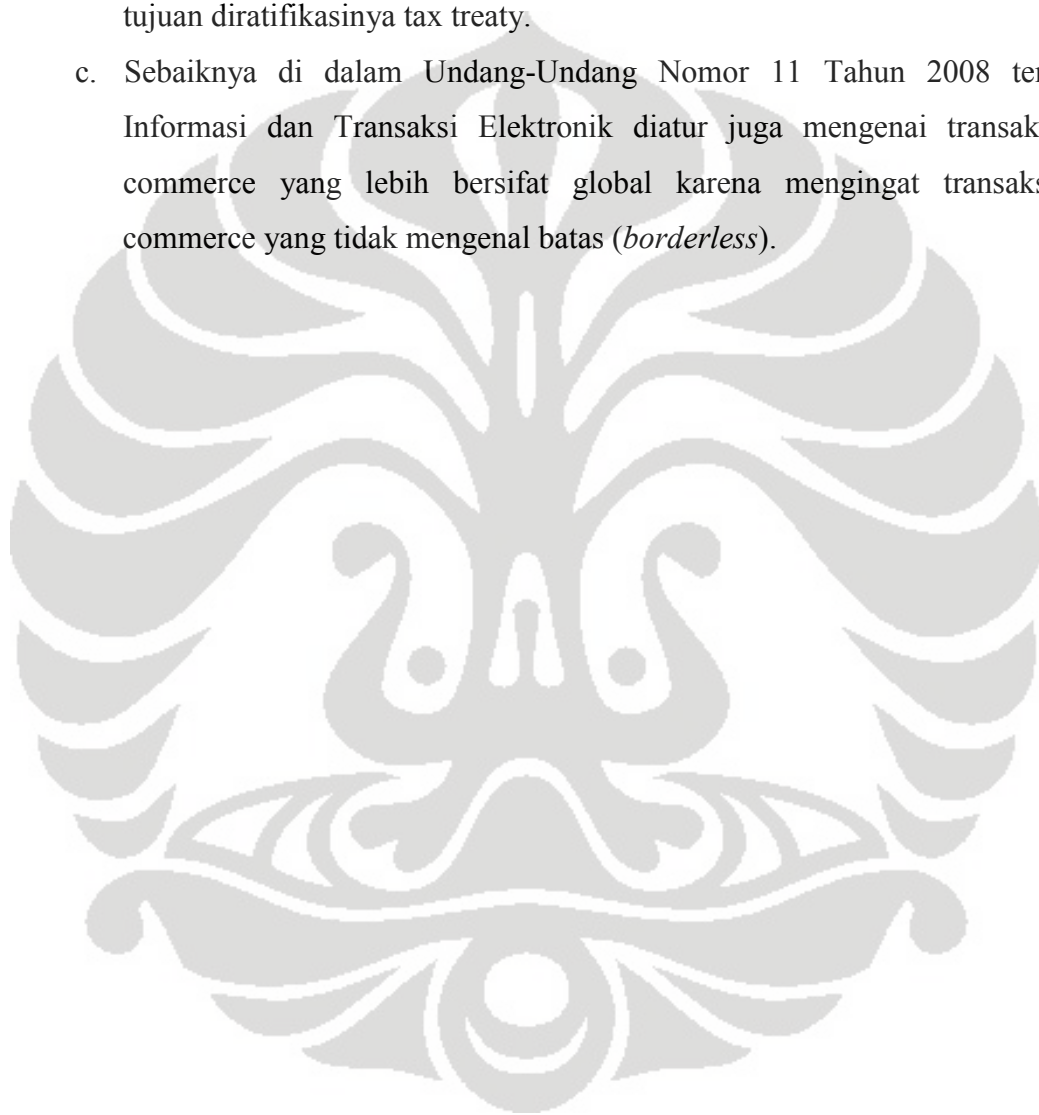
- a. Status Rapidshare yang mendapatkan penghasilan dari Indonesia melalui situs web Rapidshare.com bukan merupakan Bentuk Usaha Tetap sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (5) UU PPh jo Pasal 5 Tax Treaty antara Indonesia dan Swiss karena suatu situs web dapat digolongkan sebagai Bentuk Usaha Tetap di Indonesia apabila memiliki atau menyewa ISP (peralatan otomatis (*automated equipment*) yang dimiliki, disewa, atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan aktivitas usaha melalui internet) yang berada di Indonesia. Oleh karena itu, Rapidshare mendapatkan perlakuan pemajakan sebagai Wajib Pajak Luar Negeri bukan Bentuk Usaha Tetap.
- b. Hak pemajakan atas penghasilan yang diperoleh dari transaksi e-commerce yang dilakukan antara Rapidshare melalui situs web Rapidshare.com dengan Subjek Pajak Dalam Negeri, dimiliki oleh Negara domisili dari Rapidshare, yaitu Negara Swiss sebagaimana diatur dalam Pasal 7 ayat (1) Tax Treaty yang dibuat antara Indonesia dengan Swiss. Ketentuan ini berlaku karena Rapidshare dalam menjalankan kegiatan usahanya di Indonesia tidak dalam Bentuk Usaha Tetap. Selain itu, penghasilan atas transaksi e-commerce yang diterima tidak termasuk kedalam penghasilan-penghasilan yang diatur dalam Pasal 26 ayat (1) UU PPh.

#### **3.2 SARAN**

- a. Sebaiknya Pasal 2 ayat (5) UU PPh khususnya mengenai jenis-jenis kegiatan yang dapat digolongkan sebagai Bentuk Usaha Tetap, yaitu berupa komputer, agen elektronik, atau peralatan otomatis yang dimiliki, disewa,

atau digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan kegiatan usaha melalui internet lebih diperjelas agar tidak menimbulkan penafsiran yang salah.

- b. Sebaiknya Wajib Pajak dan Fiskus diberikan penyuluhan sehubungan dengan ketentuan mengenai pengenaan Pajak Penghasilan atas transaksi e-commerce agar tidak terjadi pengenaan pajak berganda yang merupakan tujuan diratifikasinya tax treaty.
- c. Sebaiknya di dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik diatur juga mengenai transaksi e-commerce yang lebih bersifat global karena mengingat transaksi e-commerce yang tidak mengenal batas (*borderless*).



## DAFTAR PUSTAKA

### A. BUKU

Bohari. Pengantar Hukum Pajak. Ed. revisi. Cet. 5. Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2004.

Brotodihardjo, Santoso. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: Eresco, 1995.

Burton, Richard. *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat, 2001.

Gunadi. *Pajak Internasional*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 2007.

Hadi, Moeljo. *Dasar – dasar Penagihan Pajak Negara*. Jakarta: RajaGrafindo Persada, 1994.

Mangkoesoebroto, Guritno. *Ekonomi Publik*. Cet. 10. Yogyakarta: BPF, 2001.

Mansur, Dikdik M Arif. *Cyber Law Aspek Hukum Teknologi Informasi*. Bandung: Refika Aditama, 2005.

Mansury, R. *Memahami Ketentuan Perpajakan Berdasarkan Tax Treaties Indonesia*. Cetakan I. Jakarta: YP4.

-----, R. *Pajak Penghasilan Lanjutan*. Jakarta: IND Hill Co, 1996.

-----, R. *Panduan Lengkap Tax Treaties Indonesia Jilid 1 Beberapa Konsep Penting Sehubungan dengan Tax Treaties dan Persandingan Model OECD dengan Model PBB*. Jakarta: YP4, 1998.

Nurmantu, Safri. *Pengantar Perpajakan*. Jakarta: Granit, 2005.

Negara, Tunggul Anshari Setia. *Pengantar Hukum Pajak*. Malang: Bayumedia, 2005.

Prakosa, Kesit Bambang. *Hukum Pajak*. Yogyakarta: Ekonisia, 2006.

Resmi, Siti. *Perpajakan Teori dan Kasus*. Jakarta: Salemba Empat, 2007.

Rusjdi, Muhammad. *PPH Pajak Penghasilan*. Jakarta: Indeks, 2006.

Soedirdjo, Surjotamtomo. *Ringkasan Persetujuan Penghindaran Pajak berganda (P3B) Indonesia dengan Negara-Negara Mitra Runding*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak, 2004.

Soekanto, Soerjono dan Sri Mamudji. *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*. ed. 1, cet. 10. Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2007.

Soemitro, Rochmat. *Asas dan Dasar Perpajakan 1*. Ed. revisi. Cet. 5. Bandung: Refika Aditama, 1998.

-----, Rochmat. *Dasar – Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan 1944*. Cet. 8. Bandung: Eresco, 1977.

Sri Mamudji. Et al. *Metode Penelitian dan Penulisan Hukum*. Jakarta: Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005.

Suhardji, Untung. *Pajak Pertambahan Nilai*. Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2000.

Suparni, Niniek. *Cyberspace Problematika dan Antisipasi Pengaturannya*. Jakarta: Sinar Grafika, 2009.

Surahmat, Rachmanto. *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Sebuah Pengantar*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama, 2000.

Syofyan, Syofron. *Hukum Pajak dan Permasalahannya*. Bandung: Refika Aditama, 2004.

Zakaria, Jaja. *Perlakuan Perpajakan Terhadap Bentuk Usaha Tetap (BUT)*. Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2005.

## **B. SERIAL**

Sanusi, Arsyad (2010). Efektivitas UU ITE Dalam Pengaturan Perdagangan Elektronik (E-Commerce). *Jurnal Hukum Bisnis*. 5-42.

### C. PUBLIKASI ELEKTRONIK

Anonim, “Internet” <http://id.wikipedia.org/wiki/Internet>, diunduh 28 Maret 2010.

Anonim, “Pajak” <http://id.wikipedia.org/wiki/Pajak>, diunduh 28 Januari 2010.

Anonim, “Perdagangan Elektronik” <http://id.wikipedia.org/wiki/E-commerce>, diunduh 28 Januari 2008.

Maulani, Fita Indah. “Situs dan Blog Diincar Pajak” <http://web.bisnis.com/edisi-cetak/edisi-harian/teknologi-informasi/1id113004.html>. diunduh 28 Januari 2010.

Wahyuw. “Di Amerika Belanja Online Akan Segera Dikenai Pajak” [http://www.tempointeraktif.com/hg/it/2009/04/18/brk\\_20090418-171068\\_id.html](http://www.tempointeraktif.com/hg/it/2009/04/18/brk_20090418-171068_id.html). diunduh 28 Januari 2010.