



UNIVERSITAS INDONESIA

**TRANSAKSI *E - COMMERCE* : ASPEK PAJAK
PERTAMBAHAN NILAI DITINJAU DARI UNDANG - UNDANG
NOMOR 11 TAHUN 2008 TENTANG INFORMASI DAN
TRANSAKSI ELEKTRONIK DAN UNDANG - UNDANG
NOMOR 42 TAHUN 2009 TENTANG PAJAK PERTAMBAHAN
NILAI**

SKRIPSI


Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Hukum

**CHRISTIAN ALVIN ZACHARY
0806369833**

**FAKULTAS HUKUM
PROGRAM STUDI ILMU HUKUM
KEKHUSUSAN HUKUM TENTANG KEGIATAN EKONOMI
DEPOK
JULI 2012**

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

**Skripsi ini adalah hasil karya sendiri
dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk
telah saya nyatakan dengan benar**

Nama : Christian Alvin Zachary
NPM : 0806369833
Tanda Tangan : 
Tanggal : 5 Juli 2012

HALAMAN PENGESAHAN

Skripsi ini diajukan oleh :
Nama : Christian Alvin Zachary
NPM : 0806369833
Program Studi : Ilmu Hukum
Program Kekhususan : PK IV Hukum Tentang Kegiatan Ekonomi
Judul Skripsi : Transaksi *E - Commerce* : Aspek Pajak
Pertambahan Nilai Ditinjau Dari Undang - Undang
Nomor 11 Tahun 2008 Tentang Informasi Dan
Transaksi Elektronik dan Undang - Undang Nomor
42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai

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

DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Henny Marlyna, S.H., M.H., M.LI. (.....)

Pembimbing : Eka Sri Sunarti, S.H., M.Si. (.....)

Penguji : Purnawidhi W. Purbacaraka, S.H., M.H. (.....)

Penguji : Heri Tjandrasari, S.H., M.H. (.....)

Ditetapkan di : Depok

Tanggal : Juli 2012

KATA PENGANTAR DAN UCAPAN TERIMA KASIH

Puji dan syukur penulis panjatkan kepada Tuhan, atas berkat, anugerah, dan penyertaan-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini. Penulisan skripsi ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Sarjana Hukum Program Kekhususan IV (Hukum Tentang Kegiatan Ekonomi) pada Fakultas Hukum Universitas Indonesia.

Penulis menyadari bahwa tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, dari masa perkuliahan sampai pada masa penyusunan skripsi ini, sangatlah sulit bagi penulis untuk menyelesaikan skripsi ini. Selanjutnya, dengan segala hormat dan kerendahan hati penulis hendak mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Ibu Henny Marlyna, S.H., M.H., M.LI., selaku Pembimbing 1 yang selalu memberi bantuan dan arahan, serta selalu mendorong dan menyemangati penulis untuk menyelesaikan skripsinya;
2. Ibu Eka Sri Sunarti, S.H., M.Si., selaku Pembimbing Kedua atas bantuan, arahan dan kesabarannya yang telah diberikan kepada penulis selama penulisan skripsi ini;
3. Ibu Dekan Fakultas Hukum Universitas Indonesia, Dr. Hj. Siti Hayati Hoesin, S.H., M.H.;
4. Ibu Nur Widyastanti, S.H., M.H., selaku Pembimbing Akademis, yang selalu memberikan dorongan moral kepada penulis selama menjalani perkuliahan serta atas kepercayaan yang diberikan kepada penulis bahwa penulis mampu menyelesaikan skripsinya;
5. Bapak Purnawidhi Wardhana Purbacaraka, S.H., M.H., selaku Ketua Sub Program Sarjana Ekstensi dan anggota tim penguji sidang skripsi atas segala bantuan, arahan, bimbingannya, serta atas dorongan yang diberikan kepada penulis supaya penulis cepat - cepat menyelesaikan skripsinya;
6. Ibu Heri Tjandrasari, S.H., M.H., selaku anggota tim penguji sidang skripsi penulis;

7. Seluruh dosen dan karyawan Fakultas Hukum Universitas Indonesia yang banyak membantu penulis baik selama masa perkuliahan maupun selama masa penyusunan skripsi ini;
8. Ibu Nies Mouna, selaku narasumber dari Direktorat Peraturan Perpajakan I Sub Direktorat Pajak Pertambahan Nilai Perdagangan Direktorat Jenderal Pajak yang telah bersedia meluangkan waktunya untuk menjadi narasumber dalam penelitian ini;
9. Bapak Rully Gunawan, selaku narasumber dari Pusat Data dan Informasi Kantor Pelayanan Pajak Penanaman Modal Asing III Direktorat Jenderal Pajak yang telah meluangkan waktunya untuk menjadi narasumber dalam penelitian ini dan atas data yang sangat membantu penulis sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini;
10. Orang tua penulis, atas doa, kasih sayang, dukungan, kepercayaan serta bantuan baik moril maupun materiil kepada penulis dan juga kepada abang dan adik penulis atas segala perhatian dan dukungannya;
11. Sahabat - sahabat penulis di SMUN 1 Depok Angkatan 2002, khususnya teman - teman di IPS 1, Ayas, Echa, Sekar, Lango, Mas Gro, Chucky, Arab, Arien, Reponk, Irwan, Tante, Ani, Bagol, Tara, Melisa, Om Aldi yang meskipun sudah bertahun - tahun tapi masih tetap setia ngumpul dan berbagi kebahagiaan dan kesedihan;
12. Teman - teman di Tim Futsal Pratama FC (kapan nih kita main lagi?), kapten Gera, wakil kapten Purbi, Acang, Nyuky, Dobleng, Q-Hik, Aryo, Peyank, Dicky, Togi, Dixy "Johnny", Ocep, Fabyo, Sophia, Arda, Donny, Cibeg, Dimas yang setiap ngumpul selalu membuat "keributan";
13. Teman - teman D3 Pajak UI 2005, Hari (teman setia selama nunggu jadwal sidang dan yang minjem laptopnya buat dikutak - katik), Vestan, Lele, Gedong, Arip, Ubay, Afwan yang mengajarkan penulis untuk menjalani hidup dengan penuh keceriaan melalui kesederhaan cara berpikir;
14. Elisa Intania yang telah menemani, membantu, berbagi pemikiran, dan memberikan dorongan moril kepada penulis dalam menyelesaikan skripsi ini;

15. Griselda Meira Dinanti, yang telah menemani, membantu, dan memberikan dorongan moril sekaligus menjadi donatur tetap makanan dan minuman bagi penulis ketika penulis mengerjakan skripsi di kampus;
16. Teman-teman Ekstensi FH, Lydia, Gandhi, Fahmi, Putri, Bima, Bang Jopar, Erwin, Adhi, Kojay, Kautsar, Gery, Bang John, Fajar, Om Raju, Pak Jacky, Yuma, Coky, Angie, Vidia, Atiek, Mbak Olla, Om Sigit, Aulonso, Gery, Opung Aswin, Adinda, Mbak Iffie, Irma, Ridwan, Daniel, Rina, Nadia, Hannan, Delvy, Mbak Nani, Mbak Agnes, yang telah banyak membantu penulis selama melewati masa perkuliahan sampai selesainya penulisan skripsi ini;
17. Seluruh teman-teman ekstensi Fakultas Hukum Universitas Indonesia lainnya yang tidak bisa penulis sebutkan satu persatu;
18. Serta pihak-pihak lain yang tidak dapat disebutkan satu persatu, terima kasih atas perhatian dan bantuannya selama ini.

Akhir kata, penulis berharap bahwa skripsi ini dapat menjadi referensi yang berguna bagi pengembangan ilmu hukum dan mendatangkan manfaat bagi yang membacanya. Terima kasih.

Depok, 5 Juli 2012

Christian Alvin Zachary

Penulis

HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS

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

Nama : Christian Alvin Zachary
NPM : 0806369833
Program Studi : Ilmu Hukum
Fakultas : Hukum
Jenis Karya : Skripsi

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

**TRANSAKSI *E-COMMERCE* : ASPEK PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
DITINJAU DARI UNDANG-UNDANG NOMOR 11 TAHUN 2008 TENTANG
INFORMASI DAN TRANSAKSI ELEKTRONIK DAN UNDANG-UNDANG
NOMOR 42 TAHUN 2009 TENTANG PAJAK PERTAMBAHAN NILAI**

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan memublikasikan tugas akhir saya tanpa meminta izin dari 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 : 5 Juli 2012
Yang menyatakan



(Christian Alvin Zachary)

ABSTRAK

Nama : Christian Alvin Zachary
Program Studi : Ilmu Hukum
Judul : Transaksi *E -Commerce* : Aspek Pajak Pertambahan Nilai
Ditinjau Dari Undang - Undang Nomor 11 Tahun 2008 Tentang
Informasi Dan Transaksi Elektronik Dan Undang - Undang
Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Pajak Pertambahan Nilai

Skripsi ini membahas mengenai pengaturan yang terdapat dalam UU No.11 Tahun 2008 dan UU No.42 Tahun 2009 mengenai aspek Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi *e-commerce*. Perkembangan teknologi kini telah melahirkan apa yang dinamakan internet yang memungkinkan suatu aktivitas komersial melalui media elektronik yang dinamakan *e-commerce*. Masalah dalam mengenakan Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi ini adalah keberadaan transaksi *e-commerce* itu yang sulit dideteksi dan sistem pemungutan PPN di Indonesia yang masih menitikberatkan pada sistem *self assessment*. Analisa dalam skripsi ini membahas bagaimana pengenaan PPN terhadap transaksi *e-commerce* dan kekurangan dalam pengaturan yang ada yang dapat berdampak pada kehilangan penerimaan PPN. Metode penelitian yang digunakan dalam skripsi ini adalah yuridis normatif dengan menggunakan data primer dan data sekunder. Dapat disimpulkan bahwa pengaturan pengenaan PPN terhadap transaksi *e-commerce* tidak diatur di dalam ketentuan UU ITE sehingga sampai saat ini pengenaan PPN atas transaksi ini tunduk kepada pengaturan yang lebih umum yaitu pengaturan yang terdapat dalam UU No. 42 Tahun 2009.

Kata kunci:

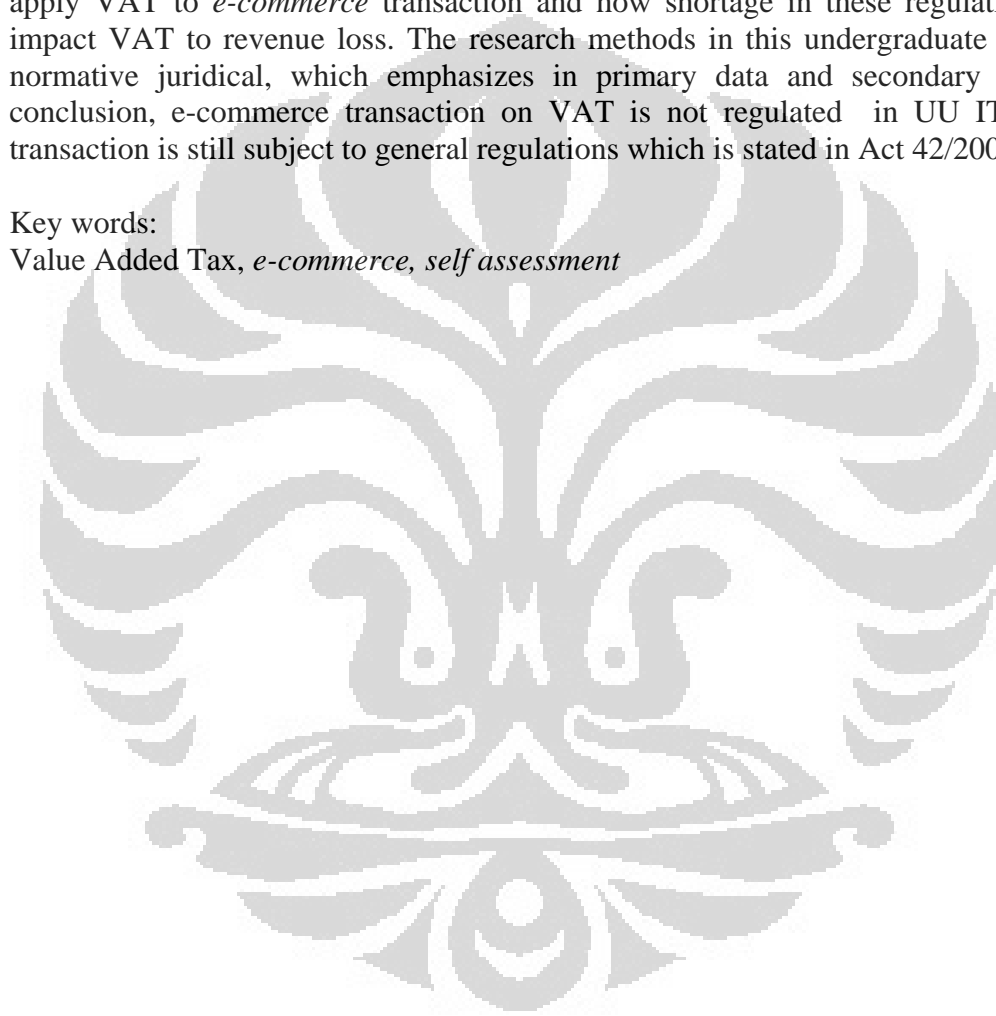
Pajak Pertambahan Nilai, *e-commerce*, *self assessment*

ABSTRACT

Name : Christian Alvin Zachary
Study Program : Law
Title : *E-Commerce* Transaction : Aspect of Value Added Tax In *E - Commerce* Transaction Overviewed From Act 11/2008 About Electronic Information And Electronic Transaction And Act 42/2009 About Value Added Tax

This undergraduate thesis discusses the regulations contained in Act 11/2008 and Act 42/2009 about the aspects of Value Added Tax in *e-commerce* transactions. The development of technology these days, create what we call internet which enables commercial activity by electronic media which is called *e-commerce*. The matter is applying VAT on this transaction with the existence of *e-commerce* transaction is hard to detect and VAT collection system in Indonesia which tends to use *self assessment system*. The analysis in this undergraduate thesis discusses on how to apply VAT to *e-commerce* transaction and how shortage in these regulations can impact VAT to revenue loss. The research methods in this undergraduate thesis is normative juridical, which emphasizes in primary data and secondary data. In conclusion, *e-commerce* transaction on VAT is not regulated in UU ITE. This transaction is still subject to general regulations which is stated in Act 42/2009.

Key words:
Value Added Tax, *e-commerce*, *self assessment*



DAFTAR ISI

Halaman Judul.....i

Halaman Pernyataan Orisinalitas.....ii

Halaman Pengesahan.....iii

Kata Pengantar Dan Ucapan Terima Kasih.....iv

Halaman Pernyataan Persetujuan Publikasi Tugas Akhir Untuk Kepentingan Akademis.....vii

Abstrak.....viii

Abstract.....ix

Daftar Isi x

Daftar Tabel xii

Daftar Gambar..... xiii

Daftar Lampiran xiv

BAB 1 PENDAHULUAN 1

1.1 Latar Belakang Masalah 1

1.2 Permasalahan 6

1.3 Tujuan Penelitian 7

1.4 Definisi Operasional 8

1.5 Metodologi Peneletian 10

1.6 Sistematika Penulisan 12

BAB 2 GAMBARAN UMUM PAJAK DI INDONESIA..... 14

2.1 Sejarah Pemungutan Pajak di Indonesia 14

2.2 Pengertian Pajak..... 18

2.3 Fungsi Pajak..... 20

2.3.1 Fungsi *Budgetair* Pajak..... 21

2.3.2 Fungsi *Regurelend* Pajak 21

2.4 Landasan Filosofis Pemungutan Pajak 23

2.5 Prinsip Pemungutan Pajak 26

2.5.1 Adam Smith..... 26

2.5.2 E.R.A Seligman 29

2.6 Sistem Pemungutan Pajak..... 30

2.6.1 *Self Assessment System* 30

2.6.2 *Official Assessment System* 31

2.6.3 *Withholding Tax System* 32

2.7 Pajak Pusat dan Pajak Daerah..... 32

2.8 Timbulnya Utang Pajak 34

2.9 Pajak Pertambahan Nilai di Berbagai Negara..... 35

2.10 Dasar Hukum Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia..... 37

2.11 Legal Karakter Pajak Pertambahan Nilai..... 38

2.12 Netralitas Pajak Pertambahan Nilai 40

2.13 Subjek Pajak Pertambahan Nilai..... 41

2.14 Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak..... 42

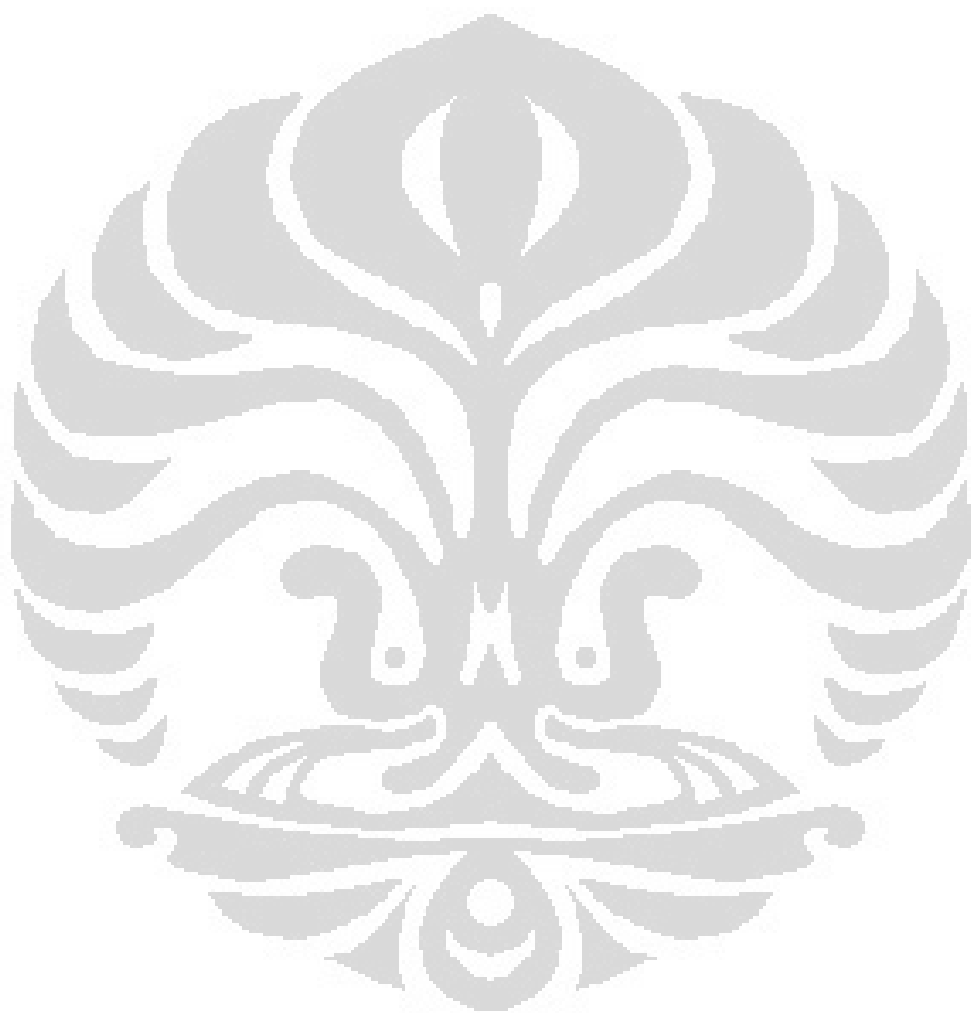
2.15	Faktur Pajak	45
2.16	Dasar Pengenaan Pajak dan Tarif Pajak Pertambahan Nilai	48
2.16.1	Dasar Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai	48
2.16.2	Tarif Pajak Pertambahan Nilai.....	49
BAB 3	<i>E-COMMERCE</i> DAN KAITANNYA DENGAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI DI BERBAGAI NEGARA	51
3.1	Sejarah Singkat dan Pengertian Internet	51
3.1.1	Sejarah Internet	51
3.1.2	Pengertian Internet.....	54
3.2	Pengertian, Manfaat, Jenis - jenis, dan Perkembangan <i>E-Commerce</i> di Indonesia	54
3.2.1	Pengertian <i>E-commerce</i>	54
3.2.2	Manfaat dan Penggunaan <i>E-commerce</i>	57
3.2.3	Klasifikasi dan Pihak - pihak Terkait <i>E-commerce</i>	60
3.2.3.1	Klasifikasi <i>E-commerce</i>	60
3.2.3.2	Pihak - Pihak Dalam Transaksi <i>E-commerce</i>	62
3.2.3.3	Sejarah Perkembangan <i>E-commerce</i> di Indonesia.....	65
3.3	Perkembangan Peraturan Pajak <i>E-commerce</i> di Amerika Serikat dan Uni Eropa	66
3.3.1	Amerika Serikat	66
3.3.2	Uni Eropa.....	70
BAB 4	ANALISIS YURIDIS ASPEK PAJAK PERTAMBAHAN NILAI DALAM TRANSAKSI <i>E-COMMERCE</i>	75
4.1	Analisis Yuridis Aspek Pajak Pertambahan Nilai Dalam Transaksi <i>E- commerce</i>	75
4.2	Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Transaksi <i>E-commerce</i>	77
4.2.1	Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Transaksi <i>E-commerce</i> Dalam Skala Nasional.....	77
4.2.2	Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Transaksi <i>E-commerce</i> Dalam Skala Internasional.....	79
4.2.2.1	Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang Berwujud	79
4.2.2.2	Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang Tidak Berwujud	80
4.2.2.3	Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa	83
4.3	Peranan Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 Tentang Informasi dan Transaksi Elektronik Dalam Pajak Pertambahan Nilai	86
4.3.1	Faktur Pajak Digital.....	87
4.4	Permasalahan Hukum Dalam Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Transaksi <i>E-commerce</i>	89
BAB 5	KESIMPULAN DAN SARAN.....	95
5.1	Kesimpulan	95
5.2	Saran	97
	DAFTAR REFERENSI.....	98
	LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1 Jumlah Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia 2006 - 2011.
..... 4

Tabel 3.1 Tarif Pajak Penjualan di Amerika Serikat per Juli 2011 68

Tabel 3.2 Tarif Pajak Pertambahan Nilai di Uni Eropa per Januari 2011 73

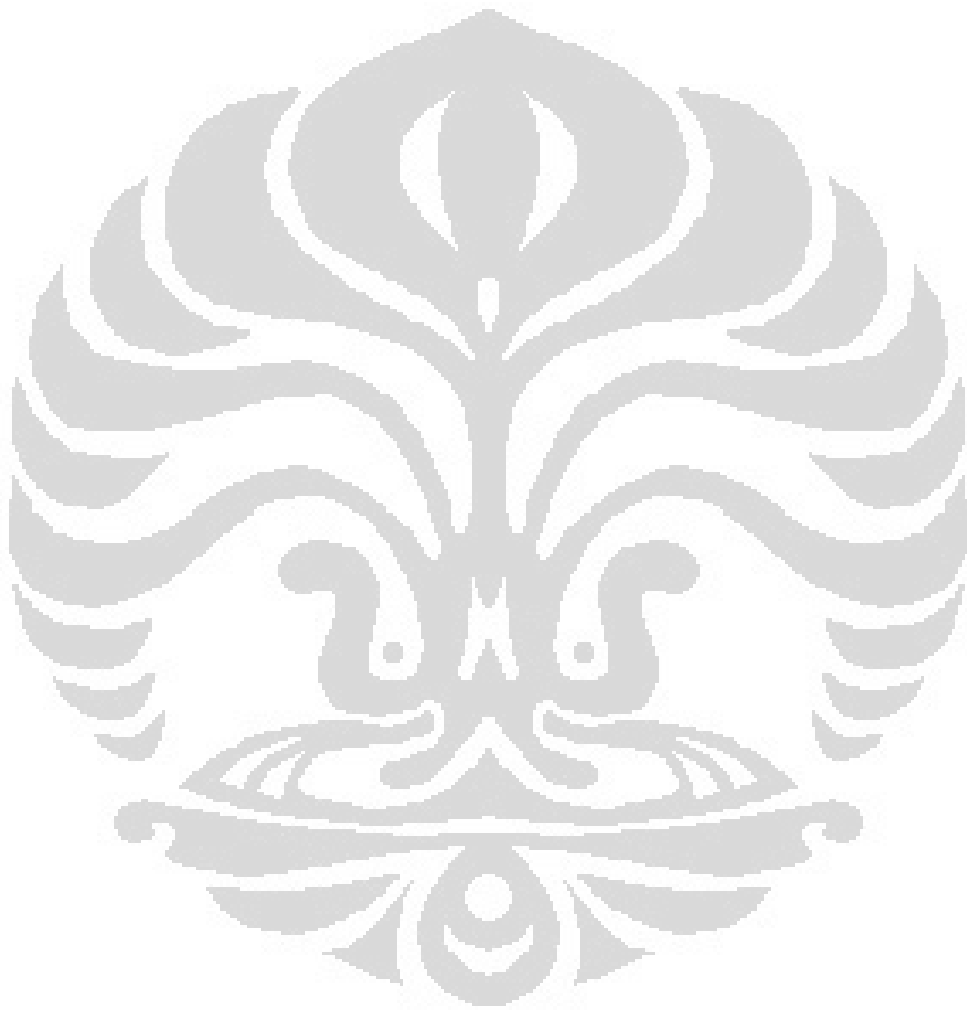


DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1 Mekanisme Transaksi *E-commerce*.....65

DAFTAR LAMPIRAN

1. Pedoman Wawancara



BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Perkembangan teknologi, khususnya di bidang telekomunikasi dan informatika telah melahirkan apa yang kini dikenal dengan nama internet¹, yaitu suatu sistem jaringan informasi dan komunikasi global yang saling berhubungan satu sama lain dengan menggunakan suatu protokol standar yang dinamakan *Internet Protocol Suite*.² *Internet Protocol Suite* ini memungkinkan pengguna internet untuk berinteraksi dengan siapa saja yang terhubung dengan internet tanpa terhalang batas - batas geografi.³

Keberadaan internet yang memungkinkan interaksi tanpa batas ini menciptakan suatu mekanisme transaksi baru di bidang ekonomi, khususnya di bidang perdagangan atau perniagaan. Sebelum era internet, perdagangan adalah transaksi jual beli yang dilakukan oleh beberapa individu dengan cara bertatap muka. Dengan keberadaan internet, interaksi tidak perlu dilakukan secara fisik, sehingga memungkinkan terciptanya suatu mekanisme perdagangan yang tidak memerlukan kehadiran atau interaksi fisik antara pihak - pihak yang melakukan transaksi, yaitu antara penjual dan pembeli. Istilah perdagangan atau jual beli melalui internet ini dinamakan *e-commerce*.

Secara umum *e-commerce* dapat didefinisikan sebagai segala bentuk transaksi perdagangan atau perniagaan barang atau jasa dengan menggunakan

¹Internet, <<http://en.wikipedia.org/wiki/Internet>>, diunduh 13 November 2011 pukul 16:42. *The Internet is a global system of interconnected computer networks that use the standard Internet protocol suite (TCP/IP) to serve billions of users worldwide. It is a network of networks that consists of millions private, public, academic, business, and government networks, of a local to global scope, that are linked by a broad array of electronic, wireless and optical networking technologies.*

² *Internet Protocol Suite*, <http://en.wikipedia.org/wiki/Internet_protocol_suite>, diunduh 14 November 2011 pukul 08:52. *The Internet protocol suite is the set of communications protocols used for the Internet and other similar networks. It is commonly known as TCP/IP from its most important protocols: Transmission Control Protocol (TCP) and Internet Protocol (IP), which were the first networking protocols defined in this standard. Modern IP networking represents a synthesis of several developments that began to evolve in the 1960s and 1970s, namely the precursors of the Internet and local area networks, which emerged during the 1980s, together with the advent of the World Wide Web in the early 1990s.*

³ Bjorn Westberg, *Cross-Border Taxation of E-Commerce*, (Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation, 2002), hal. 4.

media elektronik,⁴ salah satunya yang kini paling banyak digunakan adalah internet. Misalnya, seorang Warga Negara Indonesia yang berdomisili di Jakarta dapat membeli suatu barang milik seorang Warga Negara AS di New York di mana negosiasi dilakukan melalui *e-mail* dan pembayaran dilakukan melalui mekanisme transfer antar bank.

Penggunaan internet dalam bisnis sangat memberikan keuntungan bagi para pelakunya. Beberapa keuntungan bagi pedagang di antaranya⁵ :

1. Dapat digunakan sebagai lahan untuk menciptakan pendapatan (*revenue generation*) yang sulit atau tidak dapat diperoleh melalui cara konvensional;
2. Menurunkan biaya operasional. Dengan menggunakan internet maka untuk berhubungan dengan konsumen penjual dapat menghemat kertas dan biaya telepon, dan dalam memasarkan produknya, penjual tidak harus memiliki *outlet* ataupun jumlah staf yang banyak;
3. Memperpendek *product cycle* dan *management supplier*. Perusahaan dapat memesan bahan baku atau produk ke *supplier* langsung ketika ada pemesanan sehingga perputaran barang lebih cepat;
4. Melebarkan jangkauan (*global reach*). Pelanggan dapat menghubungi perusahaan atau penjual dari manapun di seluruh dunia;
5. Waktu operasi tidak terbatas karena dengan menggunakan internet, penjual dapat menjual barangnya selama 24 jam per hari, 7 hari per minggu;
6. Pelayanan ke pelanggan yang lebih baik. Melalui internet pelanggan bisa menyampaikan kebutuhan maupun keluhan secara langsung sehingga perusahaan dapat meningkatkan pelayanannya.

Selain itu, transaksi *e-commerce* juga memberikan keuntungan bagi pihak pembeli di antaranya⁶ :

⁴ Edmon Makarim, *Kompilasi Hukum Telematika*, (Jakarta : PT RajaGrafindo Persada, 2003), hal. 224 – 225.

⁵ Dikdik M.Arief Mansur dan Elisatris Gultom, *CYBER LAW Aspek Hukum Teknologi Informasi*, (Bandung: PT Refika Aditama, 2005), hal. 149.

⁶ *Ibid.*, hal. 150.

1. *Home shopping*, artinya pembeli dapat melakukan transaksi dari rumah sehingga dapat menghemat waktu, menghindari kemacetan, dan menjangkau toko - toko yang jauh dari lokasi;
2. Praktis dan mudah dilakukan.;
3. Pilihan produk yang luas;
4. Tidak dibatasi waktu dan tempat. Pembeli dapat melakukan pembelian kapan saja dan di mana saja selama 24 jam per hari, 7 hari per minggu;
5. Pembeli dapat mencari produk yang tidak tersedia atau sulit diperoleh di *outlet - outlet* atau pasar konvensional.

Karena kemudahan - kemudahan ini, *e-commerce* menjadi alternatif belanja yang baik. Berdasarkan hasil penelitian, estimasi pengguna internet di Indonesia sampai dengan tahun 2011 adalah sebesar 39.543.700 atau sekitar 16,1% dari jumlah penduduk.⁷ Meskipun secara prosentase angka ini masih terbilang kecil, namun jumlah pengguna internet di Indonesia menunjukkan pertumbuhan yang cukup signifikan dari tahun ke tahun. Pada tahun 2007 jumlah pengguna internet di Indonesia adalah sebesar 19.978.874 atau sekitar 8,9% dari total penduduk. Jumlah ini meningkat pada tahun berikutnya yaitu sebesar 24.938.798 atau sekitar 10,5% dari jumlah penduduk. Pada tahun 2009 terjadi kenaikan yang cukup pesat dalam pertumbuhan jumlah pengguna internet di Indonesia, di mana diperkirakan jumlah pengguna internet di Indonesia adalah sebesar 30.033.941 atau sekitar 12,5% dari jumlah penduduk Indonesia.⁸

Peningkatan jumlah pengguna internet ini juga berdampak pada meningkatnya transaksi *e-commerce* di Indonesia. Berdasarkan data dari IDC, sampai tahun 2009 tercatat nilai perdagangan lewat internet di Indonesia mencapai sekitar \$ 3,4 miliar atau setara dengan Rp 35 triliun.⁹ Sedangkan

⁷ www.internetworldstats.com, diunduh 1 November 2011 pukul 00:01.

⁸ *Ibid.*

⁹ *Transaksi Online di Indonesia Tembus Rp 35 Triliun*, <<http://www.detiknet.com/read/2010/06/19/163813/1381940/319/transaksi-online-di-indonesia-tembus-rp-35-triliun>>, diunduh 1 November pukul 01:58.

menurut riset yang dilakukan Frost & Sullivan, untuk tahun 2011 saja nilai total transaksi *e-commerce* di Indonesia diperkirakan mencapai 1 miliar dollar AS.¹⁰

Meningkatnya jumlah pengguna internet di Indonesia dan nilai transaksi *e-commerce* di Indonesia juga diikuti dengan pertumbuhan jumlah penerimaan pajak pertambahan nilai di Indonesia. Jumlah penerimaan Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia dari tahun 2006 adalah sebagai berikut.

Tabel 1.1

Tahun	Jumlah Penerimaan (dalam milyar Rupiah)
2006	Rp 123.035,9
2007	Rp 154.526,8
2008	Rp 209.647,4
2009	Rp 214.348,36
2010	Rp 230.604,90
2011	Rp 298.441,4

Sumber : diolah dari Laporan Keuangan Pemerintah Pusat dan Siaran Pers Direktorat Jenderal Pajak

Internet sebagai suatu medium komunikasi global dapat digunakan untuk melakukan kegiatan perdagangan, namun tidak dengan serta merta ia meniadakan sistem hukum perdagangan konvensional itu sendiri. Oleh karena itu, semua mekanisme hukum yang berlaku pada hakekatnya tetap berlaku termasuk di dalamnya hukum pajak, kecuali ditentukan lain oleh hukum yang khusus mengecualikannya.¹¹

Di dalam penjelasan Pasal 11 ayat (1) Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang - undang Nomor 8 Tahun 1983

¹⁰ *Kembangkan E-Commerce Telkom Rangkul Ebay*, <<http://tekno.kompas.com/read/2012/04/16/16183646/Kembangkan.ECommerce.Telkom.Rangkul.Ebay>>, diunduh 7 Mei 2012 pukul 09.47.

¹¹ Edmon Makarim, *op. cit.*, hal. 449.

tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (selanjutnya disebut juga sebagai “Undang - undang No. 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai”) dikatakan bahwa saat terutangnya pajak untuk transaksi yang dilakukan melalui *electronic commerce* tunduk pada ketentuan ini. Namun, kelanjutannya berupa peraturan pelaksana belum ada sehingga peraturan tersebut sulit untuk diterapkan secara tepat, meskipun tidak berarti bahwa transaksi tersebut tidak dapat dipajaki.

Pajak Pertambahan Nilai dikenakan terhadap pertambahan nilai yang prosesnya timbul dari pembiayaan dari faktor- faktor produksi yaitu mulai dari bahan baku menjadi barang setengah jadi dan akhirnya menjadi barang yang siap dijual. Secara umum yang dapat dikatakan sebagai obyek pajak pertambahan nilai adalah penyerahan barang atau jasa yang diatur di dalam ketentuan Pasal 4 ayat (1) Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai, yang terdiri atas¹² :

1. Penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha;
2. Impor Barang Kena Pajak;
3. Penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha;
4. Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
5. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
6. Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak;
7. Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak; dan
8. Ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.

Meskipun sudah dibuat pengaturan secara umum, pemajakan terhadap transaksi *e-commerce* memiliki kesulitan tersendiri. Penyebabnya adalah peraturan Pajak Pertambahan Nilai yang berlaku sekarang tidak mengatur secara khusus mengenai transaksi *e-commerce*. Selain itu, *e-commerce* memiliki

¹² Indonesia (1), *Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai*, UU No. 42 Tahun 2009, LN No. 150 Tahun 2009, TLN No. 5069, Ps. 4 (1).

beberapa unsur yang membuat isu perpajakan menjadi lebih kompleks, unsur - unsur tersebut di antaranya sebagai berikut¹³ :

1. *E-commerce* membuat transaksi - transaksi yang dilakukan tidak lagi terhalang oleh lokasi geografis;
2. Produk - produk yang diperdagangkan sekarang telah berubah menjadi produk - produk digital;
3. Berubahnya mekanisme transaksi perdagangan, yang memudahkan bertemunya pembeli dan penjual karena pasar yang lebih besar dan dapat dilakukan secara global;
4. Pekerjaan yang tidak membutuhkan kehadiran fisik;
5. Memungkinkan detail transaksi berbentuk digital;

Dengan unsur - unsur seperti di atas mengakibatkan pemajakan atas transaksi *e-commerce* menjadi kompleks. Selain itu, fakta yang menunjukkan peningkatan nilai transaksi *e-commerce* yang secara signifikan terus menunjukkan peningkatan tiap tahunnya, berpotensi mengakibatkan kehilangan penerimaan Pajak Pertambahan Nilai yang cukup besar.

1.2 Permasalahan

Perkembangan teknologi telah membuat apa yang kini dikenal dengan nama *e-commerce*, yaitu suatu bentuk perdagangan atau perniagaan melalui mekanisme elektronik. *E-commerce* yang telah berkembang sedemikian rupa ini menimbulkan isu - isu hukum yang sangat kompleks, salah satunya adalah isu di bidang perpajakan. Sampai saat ini pengaturan mengenai masalah Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi *e-commerce* masih menjadi masalah yang disebabkan belum adanya pengaturan secara khusus dan tegas mengenai transaksi *e-commerce* meskipun telah diupayakan pembaruan - pembaruan seperti misalnya melalui Undang - undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang - undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (selanjutnya disebut juga sebagai “Undang - undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan”), Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang

¹³ www.cob.sjsu.edu/nellen_a/TaxReform/, diunduh 6 Mei 2012 pukul 19 : 45.

Pajak Pertambahan Nilai dan Undang - undang No. 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik (selanjutnya disebut juga sebagai “UU ITE”).

Dengan melihat latar belakang permasalahan di atas, maka permasalahan yang dapat dirumuskan adalah :

1. Bagaimanakah Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai mengatur pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap transaksi *e-commerce* baik yang berskala nasional maupun internasional?
2. Bagaimanakah peranan Undang - undang No. 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik dalam transaksi *e-commerce* terkait implikasi Pajak Pertambahan Nilai yang timbul dalam transaksi tersebut?
3. Apakah pengaturan dalam Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik sudah memadai untuk mengantisipasi *potential loss* Pajak Pertambahan Nilai yang mungkin timbul dari transaksi *e-commerce*?

1.3 Tujuan Penelitian

Dengan melihat pokok permasalahan di atas, maka yang menjadi tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Untuk mendapatkan pengetahuan tentang pengaturan pengenaan pajak terhadap transaksi *e-commerce* dalam peraturan perundang - undangan Pajak Pertambahan Nilai baik transaksi yang berskala nasional maupun internasional.
2. Mengetahui apakah keberadaan Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik sudah memadai untuk mengatur masalah transaksi elektronik ditinjau dari sudut Pajak Pertambahan Nilai.
3. Untuk mengetahui apakah pengaturan yang ada saat ini sudah cukup memadai untuk mengenakan Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi *e-commerce*.

1.4 Definisi Operasional

Untuk dapat lebih memahami istilah - istilah yang akan banyak dipergunakan dalam skripsi ini, penulis merasa perlu untuk membuat batasan - batasan operasional. Istilah - istilah tersebut adalah :

1. Daerah Pabeian adalah wilayah Republik Indonesia yang meliputi wilayah darat, perairan, dan ruang udara di atasnya, serta tempat - tempat tertentu di Zona Ekonomi Eksklusif dan landas kontinen yang di dalamnya berlaku Undang - undang yang mengatur tentang kepabeian.¹⁴
2. Barang adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud.¹⁵
3. Barang Kena Pajak adalah barang yang dikenai pajak berdasarkan Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai.¹⁶
4. Jasa adalah setiap kegiatan pelayanan yang berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, kemudahan, atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan.¹⁷
5. Jasa Kena Pajak adalah jasa yang dikenai pajak berdasarkan Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai.¹⁸
6. Badan adalah sekumpulan orang atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun,

¹⁴ Indonesia (1), *op. cit.*, Ps. 1 angka 1.

¹⁵ *Ibid.*, Ps. 1 angka 2.

¹⁶ *Ibid.*, Ps. 1 angka 3.

¹⁷ *Ibid.*, Ps. 1 angka 5.

¹⁸ *Ibid.*, Ps. 1 angka 6.

persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap.¹⁹

7. Pengusaha adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apa pun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, melakukan usaha jasa termasuk mengekspor jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar Daerah Pabean.²⁰
8. Pengusaha Kena Pajak adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang - undang ini.²¹
9. Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak.²²
10. Transaksi Elektronik adalah perbuatan hukum yang dilakukan dengan menggunakan komputer, jaringan komputer, dan atau media elektronik lainnya.²³
11. Dokumen Elektronik adalah setiap informasi elektronik²⁴ yang dibuat, diteruskan, dikirimkan, diterima, atau disimpan dalam bentuk analog, digital, elektromagnetik, optikal, atau sejenisnya, yang dapat dilihat, ditampilkan, dan atau didengar melalui komputer atau sistem elektronik, termasuk tetapi tidak terbatas pada tulisan, suara, gambar, peta,

¹⁹ *Ibid.*, Ps. 1 angka 13.

²⁰ *Ibid.*, Ps. 1 angka 14.

²¹ *Ibid.*, Ps. 1 angka 15.

²² *Ibid.*, Ps. 1 angka 23.

²³ Indonesia (2), *Undang – Undang Informasi dan Transaksi Elektronik*, UU No. 11 Tahun 2008, LN No. 58 Tahun 2008, TLN No. 4843, Ps.1 angka 2.

²⁴ Informasi Elektronik adalah satu atau sekumpulan data elektronik, yang mencakup tulisan, suara, gambar, peta, rancangan, foto, *electronic data interchange (EDI)*, surat elektronik (*electronic mail*), telegram, telex, *telecopy* atau sejenisnya, huruf, tanda, angka, Kode Akses, simbol, atau perforasi yang telah diolah yang memiliki arti atau dapat dipahami oleh orang yang mampu memahaminya (*Ibid.*, Ps. 1 angka 1.)

rancangan, foto, atau sejenisnya, huruf, tanda, angka, Kode Akses, simbol atau perforasi yang memiliki makna atau arti atau dapat dipahami oleh orang yang mampu memahaminya.²⁵

12. Tanda Tangan Elektronik adalah tanda tangan yang terdiri atas Informasi Elektronik yang dilekatkan, terasosiasi atau terkait dengan Informasi Elektronik lainnya yang digunakan sebagai alat verifikasi dan autentikasi.²⁶
13. Surat Pemberitahuan (SPT) adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan perpajakan.²⁷
14. Nomor Pokok Wajib Pajak adalah nomor yang diberikan kepada Wajib Pajak sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya.²⁸
15. *E-Commerce* adalah proses jual - beli atau pertukaran produk, jasa, dan informasi melalui jaringan komputer, termasuk di dalamnya Internet.²⁹

1.5 Metodologi Penelitian

Penelitian tentang analisis mengenai aspek Pajak Pertambahan Nilai terhadap transaksi *e-commerce* merupakan bentuk penelitian normatif³⁰, yaitu penelitian yang mengacu atau merujuk pada kaidah - kaidah atau norma - norma

²⁵ *Ibid.*, Ps. 1 angka 4.

²⁶ *Ibid.*, Ps. 1 angka 12.

²⁷ Indonesia (3), *Undang – Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, UU No. 28 Tahun 2007, LN No. 85 Tahun 2007, TLN No. 4740, Ps.1 angka 11.

²⁸ *Ibid.*, Ps.1 angka 6.

²⁹ Efraim Turban et. al., *Electronic Commerce : A Managerial Perspective*, (New Jersey: Prentice-Hall, Inc., 2000), hal. 4.

³⁰ Penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder belaka dapat dinamakan penelitian hukum normatif atau penelitian hukum kepustakaan. Penelitian hukum normatif atau kepustakaan tersebut mencakup : 1. Penelitian terhadap asas – asas hukum; 2. Penelitian terhadap sistematik hukum; 3. Penelitian terhadap taraf sinkronisasi vertikal dan horizontal; 4. Perbandingan hukum; 5. Sejarah hukum (Soerjono Soekanto dan Sri Madmuji, *Penelitian Hukum Normatif : Suatu Tinjauan Singkat*, Jakarta : PT. RajaGrafindo Persada, 2004, hal. 13 – 14.)

hukum yang terdapat dalam peraturan perundang - undangan dan doktrin yang diperoleh melalui bahan - bahan kepustakaan.

Dengan melihat bentuk penelitian yang dilakukan adalah penelitian normatif, maka data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh melalui studi kepustakaan.³¹ Data sekunder yang dipergunakan menggunakan bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, dan bahan hukum tersier yang terdiri atas :

1. Bahan hukum primer, yaitu bahan - bahan hukum yang mengikat dan memiliki kekuatan berlaku terhadap masyarakat. Bahan hukum primer digunakan karena penelitian ini adalah penelitian normatif yang memerlukan bahan - bahan yang berasal dari sumber yang baku yang memiliki kekuatan mengikat secara hukum yaitu peraturan perundang - undangan. Bahan hukum primer yang digunakan adalah Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai, Undang - undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang - undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disebut juga dengan “Undang - undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan atau UU KUP 2007”), Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik, Peraturan Pemerintah, Peraturan Menteri Keuangan, dan peraturan perundang - undangan terkait lainnya.
2. Bahan hukum sekunder, yaitu bahan hukum yang memberikan penjelasan terhadap bahan hukum primer. Bahan hukum sekunder digunakan karena penulisan skripsi ini bertujuan untuk memberikan gambaran tentang aspek pajak di dalam transaksi *e-commerce* baik secara teori maupun di dalam peraturan perundang - undangan. Bahan hukum sekunder yang digunakan antara lain terdiri dari buku, artikel ilmiah, majalah, jurnal, skripsi, tesis, disertasi, dan literatur lainnya yang berkaitan dengan penulisan ini.

³¹ Pada penelitian kepustakaan alat pengumpul datanya adalah studi dokumen, namun apabila data sekunder tersebut ternyata dirasakan masih kurang, peneliti dapat mengadakan wawancara kepada narasumber atau informan untuk menambah informasi atas penelitiannya (Sri Mamudji et. al., *Metode Penelitian dan Penulisan Hukum*, Jakarta : Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005, hal. 22.)

3. Bahan hukum tersier, yaitu bahan yang memberikan petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder. Bahan hukum tersier digunakan karena dapat membantu penulis untuk memperoleh informasi secara cepat, seperti misalnya kamus hukum serta bahan - bahan yang didapat dengan cara mengakses situs - situs tertentu di internet.

Selain menggunakan data sekunder, penelitian skripsi ini juga menggunakan data primer sebagai data pendukung. Data primer didapatkan melalui wawancara terhadap Direktorat Jenderal Pajak. Wawancara dilakukan dengan narasumber dari Direktorat Peraturan Perpajakan I Sub Direktorat Pajak Pertambahan Nilai Perdagangan Direktorat Jenderal Pajak dan Pusat Data dan Informasi Kantor Pelayanan Pajak Kalibata Penanaman Modal Asing III Direktorat Jenderal Pajak.

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian skripsi ini adalah pendekatan kualitatif, yaitu memahami bagaimana peraturan perundang - undangan Indonesia mengatur mengenai masalah Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi *e-commerce*. Oleh karena itu, maka hasil penelitian ini akan menghasilkan data deskriptif analitis.

1.6 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan hasil penelitian skripsi ini dibagi menjadi lima bab yang disusun sebagai berikut :

Bab pertama adalah bagian pendahuluan yang terdiri dari latar belakang permasalahan, pokok permasalahan, tujuan penelitian, definisi operasional, metode penelitian, serta uraian singkat mengenai sistematika penulisan skripsi ini.

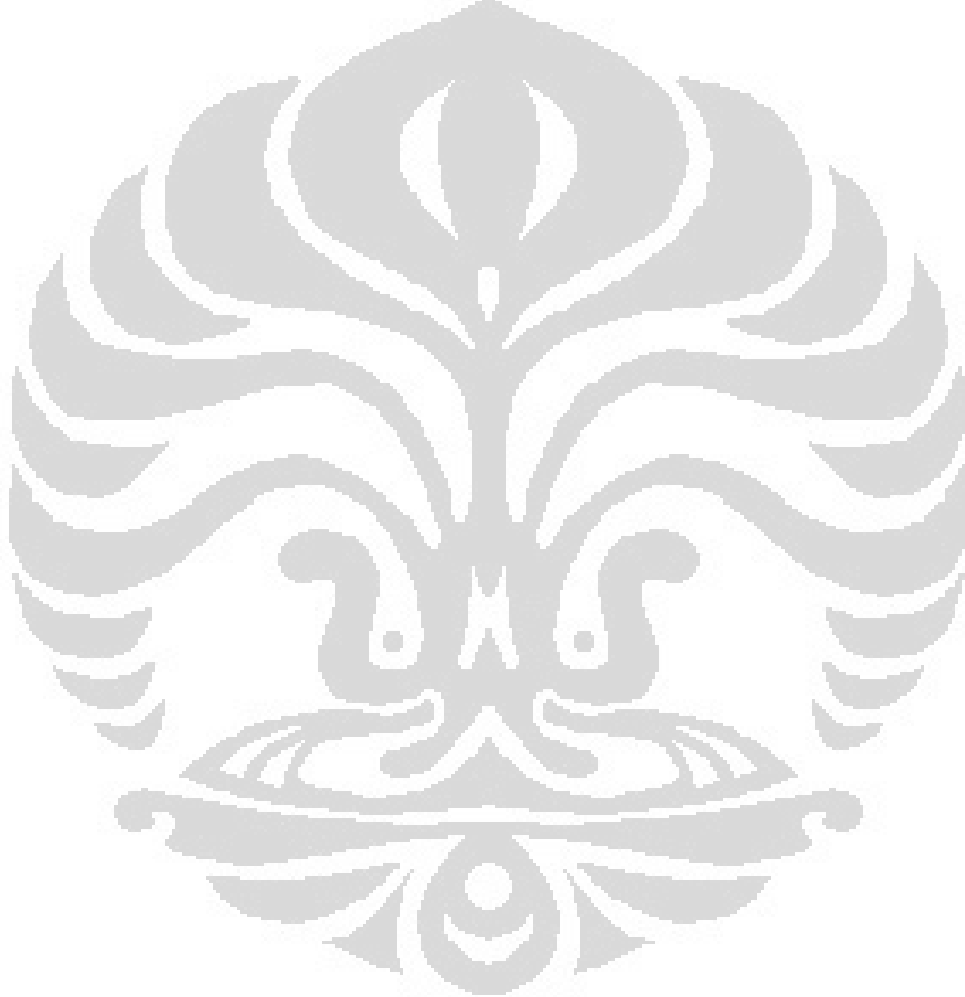
Bab kedua akan menguraikan dan membahas mengenai pajak di Indonesia dengan menjelaskan mengenai sejarah, pengertian, unsur - unsur, landasan filosofis dan asas - asas pemungutan pajak, sistem pemungutan pajak, timbulnya utang pajak, penggolongan pajak, dan Pajak Pertambahan Nilai secara umum.

Bab ketiga akan membahas mengenai apa itu internet, sejarah internet, *e-commerce*, klasifikasi *e-commerce*, pihak - pihak dalam transaksi *e-commerce*,

sejarah perkembangan *e-commerce* di Indonesia, dan perkembangan peraturan perpajakan terkait *e-commerce* di Amerika Serikat dan Eropa.

Bab keempat akan menguraikan dan membahas mengenai pengaturan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi *e-commerce* serta menganalisis permasalahan sesuai dengan perumusan masalah.

Bab kelima merupakan bab penutup yang berisi kesimpulan hasil penelitian serta rekomendasi berupa saran - saran yang diperlukan.



BAB 2

GAMBARAN UMUM PAJAK DI INDONESIA

2.1 Sejarah Pemungutan Pajak di Indonesia

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 belum merupakan suatu pungutan, 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 natura³² 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 melakukan pekerjaan itu, yang seharusnya dilakukan sendiri oleh orang yang memiliki status sosial yang tinggi dan orang kaya tadi.³³ Kerajaan - kerajaan di Jawa sekitar abad ke-19 juga melakukan hal semacam ini. Tenaga dari rakyat ditarik sebagai pajak oleh raja dengan istilah kerja bakti atau gotong royong.³⁴

Sejarah pengenalan pajak 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, atau dengan kata lain dapat dikatakan bahwa terdapat banyak perbedaan sehingga tidak ada uniformitas dalam perlakuan perpajakan. Tercatat beberapa jenis pajak yang hanya

³²Pembayaran berupa barang yang sebenarnya, bukan dalam bentuk uang (Pusat Bahasa Departemen Pendidikan Nasional, *Kamus Bahasa Indonesia*, Jakarta : Pusat Bahasa, 2008).

³³ H. Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, (Jakarta : PT RajaGrafindo Persada, 2006), hal. 1.

³⁴ *Ibid.*, hal. 2.

diperlakukan kepada orang Eropa seperti *patent duty*. Sebaliknya *business tax* atau *bedrijfsbelasting* untuk orang pribumi. Di samping itu, sejak tahun 1882 hingga 1916 dikenal adanya *Poll Tax* yang pengenaannya didasarkan pada status pribadi, pemilikan, dan rumah.³⁵

Sebagian besar dari Undang - undang pajak yang berlaku sebelum berlakunya Undang - undang pajak nasional berasal dari Undang - undang pajak produk Pemerintah Hindia Belanda.³⁶ Hal ini disebabkan karena adanya ketentuan Pasal II Aturan Peralihan Undang Undang Dasar 1945 yang mengatakan bahwa segala badan negara dan peraturan yang ada masih berlaku selama belum diadakan yang baru menurut Undang - undang Dasar ini.³⁷ Undang - undang ini banyak mengalami perubahan dan tambahan yang disusun dalam bahasa Indonesia.³⁸

Pemerintah menyadari bahwa Undang – undang pajak peninggalan Pemerintah Hindia Belanda ini terlalu menitikberatkan pada hukum barat dan sedikit sekali, kalau tidak dapat dikatakan sama sekali tidak memuat ketentuan - ketentuan hukum adat yang berlaku. Kemudian pada tahun 1950 pemerintah Indonesia pada saat itu membentuk panitia perubahan sistem pajak. Sejak saat itu tidak kurang dari 5 kali panitia itu dibentuk, dibubarkan, dan diganti pula. Panitia itu terdiri dari anggota - anggota parlemen dan pejabat dari Departemen Keuangan dan dibantu oleh beberapa tenaga ahli. Hasil kerja dari panitian itu tidak pernah diumumkan sampai akhirnya keluarlah undang - undang pajak nasional.³⁹

Undang - undang pajak nasional yang sekarang berlaku bukanlah Undang - undang undang pajak yang mengubah asas - asas dalam Undang - undang pajak terdahulu, melainkan hanya merupakan penyempurnaan pajak – pajak yang ada dan disesuaikan dengan keadaan baru yang sesuai dengan perkembangan masyarakat, khususnya masyarakat Wajib Pajak.⁴⁰

³⁵Internet, <<http://www.menu.sman3-kag.sch.id/onnet/onnet5/files/ekonomi4>>, diunduh 16 November 2011 pukul 13 : 49.

³⁶ H. Bohari, *op. cit.*

³⁷ Indonesia (4), *Undang – Undang Dasar Republik Indonesia 1945*, Ps. II Aturan Peralihan.

³⁸ H. Bohari, *op.cit.*

³⁹ *Ibid.*

⁴⁰ *Ibid.*, hal. 4.

Lahirnya undang - undang pajak nasional 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 ini terdiri atas⁴¹ :

1. Undang - undang Nomor 6 Tahun 1983 yang telah diubah ketiga kalinya, dan terakhir dengan Undang - undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP);
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 (PPh);
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 dan PPnBM);
4. Undang - undang Nomor 19 Tahun 1997 yang telah diubah dengan Undang - undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa;
5. Undang - undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah;
6. Undang - undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai;
7. Undang - undang Nomor 12 Tahun 1985 yang telah diubah dengan Undang - undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan;
8. Undang - undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Tujuan dari penyederhanaan ini adalah untuk mempermudah masyarakat mempelajarinya, memahami, dan mematuhi. Penyederhanaan ini meliputi pengelompokkan beberapa jenis pajak menjadi satu jenis saja, penyederhanaan tarif pajak, dan cara pemenuhan kewajiban pajak. Sebelum berlakunya undang -undang pajak nasional ini, terdapat 8 jenis undang undang pajak yang berlaku yaitu⁴² :

⁴¹ *Ibid.*, hal. 4 – 7.

⁴² *Ibid.*

1. Ordonansi Pajak Perseroan 1925 stb. Tahun 1925 Nomor 319 sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang - undang Nomor 8 Tahun 1970;
2. Ordonansi Pajak Pendapatan 1944 stb. Tahun 1944 Nomor 17 sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang - undang Nomor 9 Tahun 1970;
3. Undang - undang Nomor 8 Tahun 1967 tentang Perubahan dan Pemyempurnaan Tata Cara Pemungutan Pajak Pendapatan 1944, Pajak Kekayaan 1932, dan Pajak Perseroan 1925;
4. Undang - undang Nomor 10 Tahun 1970 tentang Pajak atas Bunga Deviden dan Royalti;
5. Pasal 15 huruf a angka 4 dan 5 dan Pasal 16 Undang - undang Nomor 1 Tahun 1967 tentang Penanaman Modal Asing, sebagaimana telah diubah dengan Undang - undang Nomor 11 Tahun 1970 tentang Perubahan dan Tambahan Undang - undang Nomor 1 Tahun 1967;
6. Pasal 9, Pasal 12 ke 4 dan ke 5, Pasal 13 dan Pasal 14 Undang - undang Nomor 6 Tahun 1968 tentang Penanaman Modal Dalam Negeri;
7. Undang - undang Nomor 35 Tahun 1953 tentang Pemungutan Pajak Penjualan;
8. Undang - undang Nomor 2 Tahun 1968 tentang Peninjauan Perubahan Undang - undang Pajak Penjualan 1951;

Kedelapan undang - undang tersebut, dengan berlakunya undang - undang pajak nasional, dinyatakan dicabut, dan diganti dengan Undang - undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan dan Undang - undang Nomor 8 Tahun 1984 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Inilah sebabnya dikatakan mengapa tahun 1983 disebut sebagai tahun dimulainya reformasi perpajakan (*tax reform*) di Indonesia.⁴³

⁴³ *Ibid.*

2.2 Pengertian Pajak

Ada berbagai pengertian atau definisi tentang pajak yang diberikan oleh para ahli, khususnya para ahli di bidang keuangan negara, ekonomi, maupun hukum. Beberapa definisi tersebut di antaranya⁴⁴ :

- 1, C.F. Bastable, yang mengatakan bahwa pajak adalah “*a compulsory contribution of the wealth of a person or a body of persons for the service of the public owners.*”
2. H.C. Adams, seorang ekonom dan filsuf Amerika yang merumuskan pajak sebagai “*a contribution from the citizen to the support of the state.*”
3. Prof. Dr. P.J.A. Andriani yang merumuskan pajak sebagai iuran kepada negara, yang pemungutannya 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 berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.
4. Prof. Dr. Rochmat Soemitro, Guru Besar Hukum Pajak Universitas Padjadjaran, Bandung, merumuskan pajak sebagai iuran rakyat kepada kas negara (peralihan kekayaan dari sektor partikulier ke sektor pemerintah) berdasarkan Undang - undang (dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal, yang langsung dapat digunakan untuk membiayai pengeluaran - pengeluaran umum.
5. Prof. Dr. M.J.H Smeets dalam bukunya *De Economische Betekenis der Belastingen* mendefinisikan pajak sebagai prestasi kepada Pemerintah yang terutang melalui norma - norma umum, dan yang dapat dipaksakan, tanpa adakalanya kontraprestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal yang individual, maksudnya untuk membiayai pengeluaran Pemerintah.⁴⁵
6. Dr. Soeparman Soemahamidjaja dalam disertasinya yang berjudul *Pajak Berdasarkan Asas Gotong Royong*, mendefinisikan pajak sebagai iuran wajib, berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan

⁴⁴ Safri Nurmantu, *Pengantar Perpajakan*, (Jakarta : Granit, 2003), hal. 12 – 13.

⁴⁵ R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Bandung : PT Refika Aditama, 2003), hal. 4- 5.

norma - norma hukum, guna menutup biaya produksi barang - barang dan jasa - jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.⁴⁶

Dari berbagai definisi di atas, Safri Nurmantu menyimpulkan bahwa pajak memiliki lima unsur pokok, yaitu⁴⁷ :

1. Pajak merupakan suatu iuran atau pungutan.
Dilihat dari segi arus dana pajak, jika arah datangnya pajak berasal dari Wajib Pajak, maka pajak disebut sebagai iuran. Sedangkan jika arah datangnya kegiatan untuk mewujudkan pajak tersebut berasal dari Pemerintah, maka pajak itu disebut sebagai pungutan.
2. Pajak dipungut berdasarkan undang - undang.
Salah satu karakteristik pokok dari pajak adalah bahwa pemungutannya harus berdasarkan Undang - undang. Hal ini disebabkan karena pada hakekatnya pajak adalah beban yang harus dipikul oleh rakyat banyak, sehingga dalam perumusan macam, jenis dan berat ringannya tarif pajak itu, rakyat harus ikut serta menentukan dan menyetujuinya, melalui wakil - wakilnya di parlemen. Pasal 23 ayat (2) Undang - undang Dasar 1945 mengatakan bahwa segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan Undang - undang.⁴⁸
3. Pajak dapat dipaksakan.
Fiskus mendapat wewenang dari Undang - undang untuk memaksa Wajib Pajak melaksanakan kewajiban perpajakannya. Wewenang tersebut dapat dilihat dengan adanya ketentuan sanksi - sanksi administratif maupun sanksi pidana fiskal dalam Undang - undang perpajakan. Wewenang untuk memaksa berupa pemberian sanksi oleh fiskus kepada Wajib Pajak diatur dalam Undang - undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan. Sedangkan wewenang untuk memaksa dalam bentuk penyitaan dan pelelangan harta Wajib Pajak diatur dalam Undang - undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.

⁴⁶ *Ibid.*

⁴⁷ Safri Nurmantu, *op. cit.*, hal. 14 – 21.

⁴⁸ Indonesia (4), *op. cit.*, Ps. 23 (2).

4. Tidak menerima atau memperoleh kontraprestasi secara langsung.
Ciri khas utama dari pajak adalah tidak adanya jasa timbal atau kontraprestasi atas pembayaran pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak. Jika Wajib Pajak membayar pajak penghasilan, maka fiskus tidak akan memberi apapun kepadanya sebagai jasa timbal. Akan tetapi, mengenai masalah jasa timbal tersebut ada pendapat dari kalangan Ilmu Keuangan Negara yang mengatakan bahwa ada jasa timbal yang diterima oleh Wajib Pajak yang membayar tersebut, akan tetapi jasa timbal tersebut tidak diperolehnya secara langsung dan pribadi melainkan diterima secara kolektif dengan penduduk lainnya yang mungkin tidak membayar pajak. Misalnya, setelah Wajib Pajak memenuhi kewajiban perpajakannya, Pemerintah menggunakan dana pajak tersebut untuk membuat atau memperbaiki jalan raya, namun yang bukan pembayar pajak pun dapat menggunakan jalan yang sama.
5. Digunakan untuk membiayai pengeluaran umum Pemerintah.
Pajak dipergunakan untuk membiayai pengeluaran umum Pemerintah dalam menjalankan pemerintahan. Dana yang diterima dari pemungutan pajak tidak pernah ditujukan untuk suatu pengeluaran khusus. Tidak pernah misalnya Pemerintah menyatakan bahwa pungutan Pajak Penghasilan akan dipergunakan khusus untuk membantu para arkeolog mempelajari prasasti - prasasti tentang perpajakan di zaman Majapahit. Namun demikian, dalam praktek, banyak dijumpai pajak yang hasilnya digunakan untuk keperluan khusus, misalnya *hydrocarbon tax*, yaitu pajak yang hasil pemungutannya ditujukan khusus untuk mencegah dan atau menanggulangi polusi akibat pencemaran udara oleh hidrokarbon yang berasal dari pemakaian minyak bumi. Contoh lain adalah *motor vehicle tax* yaitu pungutan yang hasil pungutannya digunakan untuk pemeliharaan jalan.

2.3 Fungsi Pajak

Di dalam kamus Bahasa Indonesia, pengertian dari fungsi adalah kedudukan, tugas, atau pekerjaan.⁴⁹ Fungsi pajak berarti kedudukan atau tugas dari

⁴⁹ Pusat Bahasa Departemen Pendidikan Nasional, *op. cit.*

pajak itu sendiri. Umumnya dikenal dua fungsi pajak, yaitu fungsi *budgetair* pajak dan fungsi *regurelend* pajak.⁵⁰

2.3.1 Fungsi *Budgetair* Pajak

Fungsi *budgetair* disebut fungsi utama pajak atau fungsi fiskal (*fiscal function*), yaitu suatu fungsi dalam mana pajak dipergunakan sebagai alat untuk memasukkan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan undang - undang perpajakan yang berlaku. Fungsi ini disebut sebagai fungsi utama karena fungsi inilah yang secara historis pertama kali timbul. Berdasarkan fungsi ini, Pemerintah yang membutuhkan dana untuk membiayai berbagai kepentingan memungut pajak dari penduduknya.⁵¹

Fungsi *budgetair* sering juga disebut sebagai fungsi untuk memasukkan uang sebanyak - banyaknya ke dalam kas negara. Namun rumusan ini dianggap terlalu serakah karena penggunaan kata- kata sebanyak - banyaknya dapat menimbulkan berbagai eksese apabila tidak memperhatikan undang - undang perpajakan yang berlaku.⁵²

Pembangunan hanya dapat terlaksana dengan ditunjang keuangan yang cukup tersedia pada kas negara. Untuk itu pajak merupakan sumber penerimaan terbesar dalam keuangan negara. Pajak memegang peranan dalam keuangan negara lewat tabungan Pemerintah untuk disalurkan ke sektor pembangunan.⁵³

2.3.2 Fungsi *Regurelend*

Fungsi *regurelend* atau fungsi mengatur disebut juga sebagai fungsi tambahan, yaitu suatu fungsi dalam mana pajak dipergunakan oleh Pemerintah sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu. Disebut sebagai fungsi tambahan karena fungsi ini hanya sebagai pelengkap dari fungsi utama pajak, yakni fungsi *budgetair*.⁵⁴

⁵⁰ Safri Nurmantu, *op. cit.*, hal. 29.

⁵¹ *Ibid.*, hal. 30.

⁵² *Ibid.*

⁵³ H. Bohari, *op. cit.*, hal. 134.

⁵⁴ Safri Nurmantu, *op. cit.*, hal. 36.

Untuk mencapai tujuan tersebut maka pajak dipakai sebagai alat kebijaksanaan, misalnya Pemerintah menentukan tujuan untuk memberantas atau menghilangkan kebiasaan mabuk - mabukan di kalangan generasi muda. Di sini Pemerintah dapat menggunakan pajak sebagai alat untuk mencapai tujuan tersebut dengan cara memajaki harga minuman keras sedemikian rupa, sehingga tidak terjangkau lagi oleh sebagian besar generasi muda.⁵⁵

Jika setelah harga minuman keras dipajaki dengan tarif pajak yang tinggi, dan penerimaan dari sektor ini berkurang drastis atau bahkan menjadi nihil, maka ini merupakan pertanda bahwa pembeli minuman keras menjadi berkurang atau bahkan hilang sama sekali dan tidak ada lagi generasi muda yang memiliki kebiasaan mabuk - mabukan. Dapat dikatakan bahwa Pemerintah telah berhasil menggunakan pajak sebagai alat untuk mencapai tujuan di bidang sosial.⁵⁶

Contoh lainnya misalnya Pemerintah ingin menghilangkan kecenderungan hidup mewah di kalangan masyarakat untuk mencegah terjadinya gangguan sosial. Untuk itu Pemerintah mengenakan pajak yang tinggi terhadap barang - barang mewah seperti mobil, sehingga konsumen yang ingin hidup mewah pasti memikul beban yang semakin tinggi. Dengan demikian secara teoritis maka terjadilah redistribusi pendapatan dalam masyarakat.⁵⁷

Pada prakteknya, Indonesia pernah mengutamakan fungsi *regurelend* ini ketimbang fungsi *budgetair*, yakni pada periode bangkitnya Orde Baru pada tahun 1967, sampai tahun 1983, karena kondisi perekonomian Indonesia yang pada saat itu masih sangat membutuhkan modal, maka peraturan perpajakan pun disesuaikan dengan kondisi pada saat itu. Hal ini ingin dicapai dengan cara mengundang pemodal untuk menanamkan modalnya di bidang - bidang tertentu yang diprioritaskan Pemerintah. Kepada para investor diberikan fasilitas perpajakan seperti kompensasi kerugian Pajak Perseroan, pembebasan Pajak Deviden, pembebasan pajak terhadap modal yang ditanam dalam usaha - usaha rehabilitasi, dan insentif - insentif pajak

⁵⁵ *Ibid.*

⁵⁶ *Ibid.*, hal. 36 - 37.

⁵⁷ H. Bohari, *op. cit.*, hal. 138 - 139.

lainnya. Akan tetapi sejak dimulainya reformasi perpajakan tahun 1983, Indonesia lebih menitikberatkan kepada fungsi *budgetair* ketimbang fungsi *regurelend*.⁵⁸

2.4 Landasan Filosofis Pemungutan Pajak

Tugas negara pada prinsipnya berusaha dan bertujuan untuk menciptakan kesejahteraan bagi rakyatnya. Itulah sebabnya maka negara harus tampil ke depan dan turut campur tangan, bergerak aktif dalam bidang kehidupan masyarakat, terutama di bidang perekonomian guna tercapainya kesejahteraan umat manusia.⁵⁹

Untuk mencapai tujuan tersebut tentu negara membutuhkan biaya - biaya yang cukup besar. Agar tujuan negara tersebut dapat berhasil, maka negara melakukan pemungutan pajak untuk mendapatkan dana yang dibutuhkan untuk membiayai kegiatan - kegiatannya demi mencapai tujuan tersebut.⁶⁰

Dengan latar belakang seperti di atas, dapat disimpulkan bahwa landasan pemungutan pajak didasarkan atas pendekatan *benefit approach* atau pendekatan manfaat. Pendekatan ini merupakan dasar fundamental atas dasar filosofis yang membenarkan negara melakukan pemungutan pajak sebagai pungutan yang dapat dipaksakan, dalam arti mempunyai wewenang dengan kekuatan pemaksa. Pendekatan manfaat ini mendasarkan suatu falsafah yaitu oleh karena negara menciptakan manfaat yang dapat dinikmati oleh seluruh warga negara yang berdiam dalam negara, maka negara berwenang memungut pajak dari rakyat dengan cara yang dapat dipaksakan. Hal ini sering juga disebut sebagai justifikasi atau pembenaran pemungutan pajak oleh negara.⁶¹

Ada beberapa teori yang memberikan dasar pembenaran atau landasan filosofis kepada negara untuk memungut pajak dengan cara yang dapat dipaksakan. Teori - teori tersebut adalah :

1. Teori Asuransi

Menurut teori ini, negara bertindak layaknya sebuah perusahaan asuransi. Pembayaran pajak dipandang sebagai premi yang dibayarkan oleh warga

⁵⁸ Safri Nurmantu, *op. cit.*, hal. 37 – 46.

⁵⁹ H. Bohari, *op. cit.*, hal. 35.

⁶⁰ *Ibid.*

⁶¹ *Ibid.*, hal. 36.

negara untuk mendapat perlindungan negara. Menurut teori ini, negara dalam melaksanakan tugasnya, mencakup pula tugas dan perlindungan terhadap jiwa dan harta benda perseorangan. Teori ini sudah lama ditinggalkan, dan sekarang praktis tidak ada lagi pembelanya, sebab negara tidak mengganti kerugian bila timbul kerugian atas orang - orang yang bersangkutan, misalnya dibunuh atau hartanya dicuri.⁶²

2. Teori Kepentingan

Menurut teori ini, negara berhak memungut pajak dari penduduknya, karena penduduk negara tersebut mempunyai kepentingan kepada negara. Makin besar kepentingan penduduk kepada negara, maka makin besar pula perlindungan negara kepadanya dan semakin besar pula pajak yang dibayar penduduk yang bersangkutan. Kelemahan dari teori ini antara lain tentang fungsi negara untuk melindungi segenap rakyatnya. Misalnya, jika di suatu komplek perumahan terjadi kebakaran, maka menurut teori ini hanya mereka yang sudah membayar pajak saja yang dibantu dan diselamatkan oleh petugas dinas kebakaran. Selain itu, ditinjau dari unsur definisi pajak, maka adanya hubungan langsung atau kontraprestasi antara Pemerintah dan pembayar pajak telah menggugurkan eksistensi pajak itu sendiri.⁶³

3. Teori Bakti

Teori bakti mengajarkan bahwa penduduk adalah bagian dari suatu negara, sehingga penduduk terikat kepada keberadaan negara. Karenanya, penduduk wajib membayar pajak sebagai wujud bakti kepada negara. Teori ini terlalu menitikberatkan kepada negara, yaitu seolah - olah individu tidak dapat hidup tanpa negara, tetapi negara dapat hidup tanpa individu.⁶⁴

4. Teori Daya Pikul

Teori ini mengajarkan bahwa pemungutan pajak harus memperhatikan daya pikul dari Wajib Pajak. Ajaran dari teori ini masih dapat ditemukan dalam Undang - undang Pajak Penghasilan, yakni seorang Wajib Pajak tidak akan dikenakan pajak penghasilan atas seluruh penghasilan kotornya. Suatu

⁶² *Ibid.*

⁶³ Safri Nurmantu, *op. cit.*, hal. 77 - 78.

⁶⁴ H. Bohari, *op. cit.*, hal. 37.

jumlah yang dibutuhkan untuk mempertahankan hidupnya haruslah dikeluarkan terlebih dahulu sebelum dikenakan tarif pajak. Jumlah yang dikeluarkan itu disebut sebagai Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP), yaitu kebutuhan minimum kehidupan atau pendapatan bebas pajak, yang batasannya diatur dalam Pasal 7 Undang - undang Pajak Penghasilan.⁶⁵

5. Teori Asas Gaya Beli

Teori ini tidak mempersoalkan asal mulanya negara memungut pajak, melainkan hanya melihat kepada efeknya, dan dapat memandang efek yang baik itu sebagai dasar keadilannya. Menurut teori ini, maka pemungutan pajak dapat disamakan dengan pompa, yaitu mengambil gaya beli dari rumah tangga - rumah tangga dalam masyarakat untuk rumah tangga negara, dan kemudian menyalurkannya kembali ke masyarakat dengan maksud untuk memelihara hidup masyarakat dan untuk membawanya ke arah tertentu. Teori ini mengajarkan bahwa penyelenggaraan kepentingan masyarakat inilah yang dapat dianggap sebagai dasar keadilan pemungutan pajak, bukan kepentingan individu, bukan pula kepentingan negara, melainkan kepentingan masyarakat yang meliputi keduanya itu. Dapat disimpulkan bahwa teori ini menitikberatkan ajarannya kepada fungsi kedua dari pemungutan pajak yaitu fungsi *regurelend*.⁶⁶

6. Teori Pembangunan

Safri Nurmantu menambahkan satu teori lagi terkait dengan justifikasi pemungutan pajak oleh negara, yaitu teori pembangunan. Menurutnya teori pembangunan adalah justifikasi yang paling tepat dalam pemungutan pajak di Indonesia, karena pajak dipungut dan dipergunakan untuk pembangunan. Dana yang berasal dari pajak dipergunakan untuk pembangunan yang membuat rakyat menjadi lebih adil, lebih makmur dan lebih sejahtera.⁶⁷

⁶⁵ Safri Nurmantu, *op. cit.*

⁶⁶ R. Santoso Brotodihardjo, *op. cit.*, hal. 36.

⁶⁷ Safri Nurmantu, *op. cit.*, hal. 79.

7. *Exchange* atau *contract* atau *reciprocity theory*

Teori ini mengajarkan bahwa pajak adalah semata - mata suatu jumlah tertentu yang diberikan penduduk kepada Pemerintah untuk mengganti jasa Pemerintah yang bertugas antara lain melindungi penduduk.⁶⁸

8. *Organic Theory*

Menurut teori ini, penduduk secara bersama - sama mempunyai kewajiban secara alamiah untuk menunjang negara dengan cara membayar pajak. Ajaran ini juga mengakui adanya hubungan timbal balik antara Pemerintah dengan penduduk, tetapi penduduk di sini bukan dalam pengertian individual, melainkan penduduk dalam arti bersama - sama.⁶⁹

2.5 Prinsip Pemungutan Pajak

Prinsip adalah sesuatu yang dapat dijadikan alas, landasan, dasar, atau tumpuan untuk menjelaskan sesuatu permasalahan. Prinsip - prinsip dalam pemungutan pajak dapat diartikan sebagai landasan atau dasar dalam pemungutan pajak agar pemungutan pajak tersebut dilakukan sebagaimana mestinya agar tujuan negara dapat tercapai.⁷⁰

Ada beberapa prinsip pemungutan pajak yang dikemukakan oleh para ahli yang masih relevan sampai sekarang, yaitu:

2.5.1 Adam Smith

Di dalam buku *The Wealth of Nations*, Adam Smith merumuskan empat kaidah yang harus diperhatikan dalam pemungutan pajak, yang sering disebut sebagai *four maxims* atau *four cannons*, yaitu :

1. Prinsip *Equality*

Prinsip pertama yang dikemukakan oleh Adam Smith terkait pemungutan pajak adalah prinsip *equality*. Di buku *The Wealth of Nations*, Adam Smith mengatakan :

⁶⁸ *Ibid.*

⁶⁹ *Ibid.*

⁷⁰ H. Bohari, *op. cit.*, hal. 41.

*The subjects of every state ought to contribute towards the support of the government, as nearly as possible, in proportion to their respective abilities; that is, in proportion to the revenue which they respectively enjoy tunder the protection of the state.*⁷¹

yang dimaksud dengan *equality*, adalah supaya tekanan pajak di antara subjek pajak masing-masing hendaknya dilakukan seimbang dengan kemampuannya, yaitu seimbang dengan penghasilan yang dinikmatinya di bawah perlindungan negara.⁷²

2. Prinsip *Certainty*

Prinsip kedua yang dikemukakan oleh Adam Smith adalah prinsip *certainty*. Adam Smith mengatakan:

*The tax which each individual is bound to pay, ought to be certain and not arbitrary. The time of payment, the manner of payment, the quantity to be paid, ought all to be clear and plain to the contributor, and to every other person.*⁷³

Kaidah *certainty* ini mencakup kepastian tentang siapa Wajib Pajak, kepastian tentang Objek Pajak sampai dengan jumlah pajak yang harus dibayar, kepastian tentang kapan pajak itu harus dibayar, dan kepastian tentang kemana pajak itu harus dibayar. Dalam Undang - undang Pajak Penghasilan di Indonesia, kepastian tentang siapa yang menjadi Subjek Pajak diatur di dalam Pasal 2 Undang - undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Kepastian tentang objek pajak dan jumlah pajak yang harus dibayar diatur di dalam Pasal 4, Pasal 6, Pasal 9, dan Pasal 17 Undang - undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, yakni

⁷¹ Adam Smith, *An Inquiry into the Nature and Causes of The -Wealth of Nations*, (Pennsylvania: The Pennsylvania State University, 2005), hal.1345.

⁷² Safri Nurmantu, *op. cit.*, hal.83.

⁷³ Adam Smith, *op. cit.*

dengan cara mengalikan tarif pajak yang diatur di dalam Pasal 17 dengan Penghasilan Kena Pajak yang diatur di dalam Pasal 6 dan Pasal 9. Kepastian tentang kapan harus membayar pajak, juga telah diatur di dalam Pasal 9 Undang - undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Ketentuan tentang ke mana pajak itu harus dibayar juga telah diatur dalam Pasal 10 Undang - undang tersebut.⁷⁴

3. Prinsip *Convenience*

Prinsip ketiga adalah prinsip *convenience*. Prinsip ini terkait dengan masalah waktu pemungutan pajak. Adam Smith mengatakan bahwa "*...Every tax ought to be levied at the time, or in the manner, in which it is most likely to be convenient for the contributor to pay it...*"⁷⁵ Prinsip *convenience* berarti pemungutan pajak harus memperhatikan saat-saat yang paling baik bagi si pembayar pajak. Saat - saat yang baik dan tepat diwujudkan dengan pemotongan atau pemungutan pajak pada sumbernya (*levying tax at source*). Artinya setiap Wajib Pajak yang menerima penghasilan, misalnya pada waktu menerima gaji, bonus, bunga, deviden, royalty dan sebagainya, maka pada saat itulah Pemerintah melalui pemotong pajak, memotong pajak atas penghasilan yang diterima Wajib Pajak tersebut.⁷⁶

4. Prinsip *Efficiency*

Prinsip terakhir terkait pemungutan pajak yang dikemukakan oleh Adam Smith adalah prinsip *efficiency*. Prinsip ini terkait dengan biaya pemungutan pajak. Adam Smith mengatakan "*...Every tax ought to be so contrived, as both to take out and to keep out of the pockets of the people as little as possible, over and above what it brings into the public treasury of the state...*"⁷⁷ Prinsip *efficiency* dimaksudkan supaya pemungutan pajak

⁷⁴ Safri Nurmantu, *op. cit.*, hal.83 – 84.

⁷⁵ Adam Smith, *op. cit.*, hal. 1346.

⁷⁶ Safri Nurmantu, *op. cit.*

⁷⁷ Adam Smith, *op. cit.*, hal. 1347.

hendaknya dilaksanakan dengan sehemat - hematnya, jangan sampai biaya - biaya memungut justru menjadi lebih tinggi dari pada pajak yang dipungut.⁷⁸

2.5.2 E.R.A Seligman

E.R.A Seligman merumuskan prinsip-prinsip pemungutan pajak, yang walaupun perumusannya berbeda dengan *four maxims* Adam Smith, akan tetapi apabila dikaji secara lebih mendalam akan ditemui berbagai persamaan. Ada 4 prinsip pemungutan pajak yang dikemukakan oleh Seligman, yaitu⁷⁹ :

1. *Fiscal*

Prinsip *fiscal* berhubungan dengan dua hal, yakni : *adequacy* (kecukupan) dan *elasticity* ((keluwesan). Artinya bahwa pemungutan pajak harus dapat menjamin terpenuhinya kebutuhan pengeluaran negara dan harus pula cukup elastis dalam menghadapi berbagai tantangan, perubahan serta perkembangan kondisi perekonomian.

2. *Administrative*

Prinsip *administrative* meliputi prinsip *certainty*, *convenience*, dan ekonomi. Prinsip *certainty* dari Seligman pada dasarnya sama dengan prinsip *certainty* dari Adam Smith, yakni bahwa ketentuan - ketentuan dalam undang - undang perpajakan haruslah jelas. Prinsip *convenience* berhubungan dengan pernyataan - pernyataan tentang bagaimana pajak itu harus dibayar, kapan harus dibayar, ke mana harus dibayarkan dan dalam kondisi yang bagaimana pajak itu dibayar. Prinsip *efficiency* sama dengan prinsip *efficiency* dari Adam Smith, yakni bahwa biaya-biaya untuk memungut pajak harus lebih rendah dari pajak yang dipungut.

3. *Economic*

Seligman menjabarkan prinsip *economic* ke dalam dua prinsip, yakni *innocuity* dan *efficiency*. yang dimaksud dengan prinsip *innocuity* ialah bahwa hendaknya proses pemungutan pajak tidak menimbulkan hal-hal yang destruktif. Artinya, beban pajak yang dipikul oleh para Wajib Pajak

⁷⁸ Safri Nurmantu, *op. cit.*

⁷⁹ *Ibid.*, hal. 85 – 90.

jangan sampai menghalang - halangi perekonomian bangsa, menghambat produksi atau mencegah investasi. Sedangkan prinsip *efficiency* dimaksudkan supaya sistem perpajakan suatu negara mampu mencapai hasil - hasil yang diinginkan. Artinya sistem perpajakan itu secara praktis dapat dengan mudah dilaksanakan, sehingga penerimaan yang diharapkan dari pajak dapat tercapai.

4. *Ethical*

Prinsip keempat dari Seligman adalah prinsip *ethical* yang meliputi dua hal, yakni *uniformity* dan *universality*. Yang dimaksudkan dengan *uniformity* bukanlah keadilan yang mutlak seperti dalam perhitungan angka, misalnya 6 dibagi 2 sama dengan 3, melainkan suatu keadilan sebanding yang relatif (*relatively proportional equality*). Prinsip *universality* menghendaki perlakuan yang sama terhadap semua Wajib Pajak. Pembebasan pajak (*tax exemption*) yang diberikan oleh undang-undang harus meliputi semua Wajib Pajak, dan tidak boleh hanya ditujukan atau dinikmati oleh segolongan Wajib Pajak saja, baik berdasarkan suku, kelas, ras, agama maupun kebangsaan.

2.6 Sistem Pemungutan Pajak

Ada tiga sistem pemungutan pajak yang terdapat dalam ketentuan perpajakan di Indonesia, yaitu :

1. *Self assessment system*
2. *Official Assessment sytem*
3. *Withholding Tax system*

2.6.1 *Self Assessment System*

Self assessment terdiri dari dua kata bahasa Inggris, yakni *self* yang artinya sendiri, dan *to assess* yang artinya menilai, menghitung, menaksir. Dengan demikian maka pengertian *self assessment* adalah menghitung atau menilai sendiri. Jadi Wajib Pajaklah sendirilah yang menghitung dan menilai pemenuhan kewajiban perpajakannya.⁸⁰

⁸⁰ *Ibid.*, hal. 108.

Jadi *self assessment system* adalah suatu sistem perpajakan yang memberi kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk memenuhi dan melaksanakan sendiri kewajiban dan hak perpajakannya. Dalam hal ini dikenal istilah 5M, yakni mendaftarkan diri Kantor Pelayanan Pajak untuk mendapatkan NPWP, menghitung dan atau memperhitungkan sendiri jumlah pajak yang terutang, menyetor pajak tersebut, dan melaporkan penyetoran tersebut kepada Direktur Jenderal Pajak, serta terutama menetapkan sendiri jumlah pajak yang terutang melalui pengisian SPT⁸¹ dengan baik dan benar.⁸²

Dalam sejarah perkembangan *self assessment system* di Indonesia, dikenal dua macam *self assessment*, yakni *semi self assessment* dan *full self assessment*. Dalam *semi self assessment*, maka Wajib Pajak baru pada tahap 4 M pertama yakni : mendaftarkan diri, menghitung dan memperhitungkan, menyetor dan melaporkan. Sedangkan proses dan hak menetapkan jumlah pajak masih tetap berada pada fiskus melalui penerbitan Surat Ketetapan Pajak. Pada *full assessment system*, proses dan hak menetapkan sudah berada pada pihak Wajib Pajak. Proses dan hak menetapkan ini diwujudkan dalam mengisi SPT secara baik dan benar serta menyampaikannya kepada fiskus.⁸³ Pengisian SPT secara baik dan benar oleh Wajib Pajak dijamin oleh undang - undang yang diatur dalam ketentuan Pasal 12 ayat (2) Undang - undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang menyatakan jumlah pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan yang disampaikan oleh Wajib Pajak adalah jumlah pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang - undangan perpajakan.⁸⁴

2.6.2 Official Assesment System

Official Assessment System adalah suatu sistem perpajakan dalam mana inisiatif untuk memenuhi kewajiban perpajakan berada di pihak fiskus. Dalam sistem ini

⁸¹ SPT terdiri atas dua jenis, yaitu SPT Masa dan SPT Tahunan. SPT Masa adalah Surat Pemberitahuan yang digunakan untuk melaporkan pajak yang terutang dalam suatu Masa Pajak, biasanya dihitung dalam hitungan bulan. Sedangkan SPT Tahunan adalah Surat Pemberitahuan yang digunakan untuk melaporkan pajak yang terutang dalam suatu tahun pajak, atau bagian tahun pajak (Indonesia (3), *op. cit.*, Ps. 1 angka 12 dan 13.)

⁸² Safri Nurmantu, *op. cit.*

⁸³ *Ibid.*, hal. 109.

⁸⁴ Indonesia (3), *op. cit.*, Ps. 12(2).

fiskuslah yang aktif sejak dari mencari Wajib Pajak untuk diberikan NPWP⁸⁵ sampai kepada penetapan jumlah pajak yang terutang melalui penerbitan SKP.⁸⁶

2.6.3 *Withholding Tax System*

Withholding Tax System adalah suatu sistem perpajakan di mana pihak tertentu mendapat tugas dan kepercayaan dari Undang - undang perpajakan untuk memotong atau memungut suatu prosentasi tertentu (misalnya 20%, 15%, 10%, 5%) terhadap jumlah pembayaran atau transaksi yang dilakukannya dengan penerima penghasilan, yakni Wajib Pajak. Jumlah pajak yang dipotong diteruskan ke kas negara dalam jangka waktu tertentu yang dapat menjadi kredit pajak bagi Wajib Pajak yang bersangkutan.⁸⁷

Ditinjau dari segi pemotongan pajak pada saat penerimaan penghasilan, *withholding tax system* adalah sistem pemotongan pajak pada sumbernya yang disebut sebagai *levying tax at source*. Artinya Wajib Pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan langsung dipotong pajaknya oleh pemberi penghasilan. Pemberi atau pembayar penghasilan sebagai pihak ketiga mendapat *empowerment* untuk memotong pajak.⁸⁸

2.7 Pajak Pusat dan Pajak Daerah

Pembedaan pajak ini didasarkan pada kriteria lembaga atau instansi mana yang melakukan pemungutan pajak. Jika yang melakukan pemungutan pajak adalah Pemerintah pusat melalui Direktorat Jenderal Pajak, maka golongan pajak ini disebut sebagai Pajak Pusat. Yang termasuk ke dalam Pajak Pusat adalah Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, dan Bea Meterai.⁸⁹

⁸⁵ NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak) adalah nomor yang diberikan kepada Wajib Pajak sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenaldiri atau identitas Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya (*Ibid.*, Ps.1 angka 6.)

⁸⁶ Safri Nurmantu, *op. cit.*, hal.109.

⁸⁷ *Ibid.*

⁸⁸ *Ibid.*, hal. 110 – 112.

⁸⁹ *Ibid.*, hal. 61.

Sedangkan apabila pemungutan pajak dilakukan oleh Pemerintah Daerah, maka pajak ini disebut sebagai Pajak Daerah. Pajak Daerah ini dibedakan antara Pajak Provinsi dan Pajak Kabupaten/Kota.⁹⁰ Berdasarkan Undang - undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang termasuk ke dalam Pajak Provinsi adalah Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, Pajak Air Permukaan, dan Pajak Rokok. Sedangkan yang termasuk ke dalam Pajak Kabupaten/Kota adalah Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Reklame, Pajak Penerangan Jalan, Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan, Pajak Parkir, Pajak Air Tanah, Pajak Sarang Burung Walet, Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan, dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.⁹¹

Undang - undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah ini menambah objek pajak - objek pajak baru yang tidak diatur di dalam Undang - undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak dan Retribusi Daerah, yaitu Pajak Rokok untuk tingkat provinsi serta Pajak Sarang Burung Walet untuk tingkat kabupaten/kota. Undang - undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah ini juga membagi Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan yang di dalam Undang - undang Nomor 18 Tahun 1997 termasuk ke dalam pajak provinsi menjadi Pajak Air Permukaan untuk tingkat provinsi dan Pajak Air Tanah untuk tingkat kabupaten/kota. Selain itu, Undang - undang Nomor 28 Tahun 2009 ini mengelompokkan Pajak Bumi dan Bangunan serta Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan ke dalam pajak daerah tingkat kabupaten/kota yang sebelumnya melalui pengaturan di dalam Undang - undang Nomor 12 Tahun 1985 yang diubah dengan Undang - undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan digolongkan ke dalam Pajak Pusat.⁹²

⁹⁰ *Ibid.*

⁹¹ Indonesia (5), *Undang-undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, UU No. 28 Tahun 2009, LN No. 130 Tahun 2009, TLN No. 5049, Ps. 2 (1) dan (2).

⁹² *Ibid.*, Penjelasan Umum.

2.8 Timbulnya Utang Pajak

Utang pajak timbul karena Undang - undang, di mana antara negara dan rakyat sama sekali tidak ada perikatan yang melandasi utang itu. Hak dan kewajiban antara negara dan rakyat tidak sama. Negara dapat memaksakan utang itu untuk dibayar bila seorang wajib pajak berutang (pajak) terhadap negara.⁹³

Utang pajak timbulnya karena undang-undang dengan syarat adanya *tatbestand*, yaitu rangkaian dari perbuatan - perbuatan, keadaan - keadaan dan peristiwa - peristiwa yang dapat menimbulkan utang pajak, seperti⁹⁴ :

1. Perbuatan - perbuatan, seperti pengusaha yang mengimpor barang mewah atau melakukan penyerahan barang di daerah pabean dalam lingkungan perusahaan, dikenakan atau terutang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.
2. Keadaan - keadaan, seperti memiliki harta bergerak dan harta tak bergerak, dikenakan atau terutang pajak penghasilan sebagaimana diatur di dalam Undang Undang Pajak Penghasilan.
3. Peristiwa, seperti meninggalnya pewaris. Sejak saat meninggal si pewaris, maka harta warisan yang belum terbagi merupakan subjek pajak penghasilan dan dikenakan pajak. Jika warisan itu sudah dibagi kepada ahli warisnya maka tidak lagi terkena pajak.

Timbulnya utang pajak karena *tatbestand* ini dalam hukum pajak disebut sebagai ajaran material tentang timbulnya utang pajak. Sedangkan ajaran formil dalam hukum pajak tentang timbulnya utang pajak melihat bahwa utang pajak timbul karena adanya SKP (Surat Ketetapan Pajak) oleh fiskus. Dengan demikian, menurut ajaran formil, meskipun sudah dipenuhi adanya *tatbestand*, namun jika belum ada surat ketetapan pajak, maka berarti belum muncul utang pajak.⁹⁵

Undang - undang perpajakan nasional sendiri, secara jelas menganut ajaran materil tentang timbulnya utang pajak. Hal ini dapat dilihat dalam ketentuan Pasal 12 ayat (1) Undang - undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang mengatakan :

⁹³ H. Bohari, *op. cit.*, hal. 112.

⁹⁴ *Ibid.*

⁹⁵ Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan 2*, (Bandung : PT. Eresco, 1987), hal. 3.

Setiap Wajib Pajak wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak.⁹⁶

2.9 Pajak Pertambahan Nilai di Berbagai Negara

Sejarah Pajak Pertambahan Nilai dimulai di Jerman pada tahun 1916. Pada tahun 1916, sewaktu pertengahan Perang Dunia I, Jerman berusaha menutup dana yang sangat besar untuk membiayai perang dengan jalan menerapkan *Stamp Sales Tax* yang pada waktu itu merupakan pilihan yang cukup menarik. Namun demikian, di balik itu terdapat sisi gelap dari Pajak Penjualan dan Pajak Peredaran, yaitu sifat kumulatif yang melekat padanya.⁹⁷

Sifat kumulatif inilah yang meresahkan dunia usaha di Jerman pada tahun 1919. *The Stamp Sales Tax* yang diterapkan pada tahun 1916, pada tahun 1918 dikembangkan lagi menjadi *General Turnover Tax* yang dikenakan atas seluruh penyerahan barang dan jasa yang dilakukan oleh para pengusaha. Dilihat dari sistem pemungutannya, pajak peredaran yang diterapkan ini bersifat kumulatif. Oleh karena itu banyak para pengusaha, terutama pengusaha dalam skala kecil mengajukan protes kepada Pemerintah Jerman. Melihat keadaan seperti itu, pada awal tahun 1919, seorang industrialis yang merupakan konsultan Pemerintah Jerman bernama Carl Friedrich von Siemens mengusulkan untuk melakukan perombakan terhadap *Turnover Tax* yang berlaku. Sebagai penggantinya diusulkan *The Refined Turnover Tax* yang berusaha sebanyak mungkin mengurangi dampak kumulasi pemungutannya. Usaha von Siemens ini ternyata tidak mendapatkan perhatian dari Pemerintah Jerman pada saat itu. Setelah melalui perjalanan waktu yang cukup panjang, baru pada tanggal 1 Januari 1968, Jerman menerapkan *Consumption Type Value Added Tax* sebagai pengganti *Turnover Tax*.⁹⁸

⁹⁶ Indonesia (3), *op.cit.*, Ps. 12 (1).

⁹⁷ Untung Sukardji (1), *Pajak Pertambahan Nilai Edisi Revisi 2006*, (Jakarta : PT RajaGrafindo Persada, 2006), hal. 10.

⁹⁸ *Ibid.*, hal. 10 – 11.

Negara Eropa yang pertama kali mengadopsi VAT (*Value Added Tax*) adalah Perancis pada tahun 1954, mendahului Jerman sebagai pencetus pertama ide VAT. Pada saat Jerman baru menerapkan VAT pada tahun 1968, Perancis telah memperluas objek pajaknya sampai dengan penyerahan barang yang dilakukan oleh Pedagang Eceran. Demikianlah berturut - turut negara - negara di Eropa menerapkan VAT dan VAT menjadi persyaratan bagi setiap negara calon anggota EEC. Negara Eropa yang menerapkan VAT setelah Perancis adalah Denmark pada tahun 1967 dan Jerman pada tahun 1968, kemudian diikuti oleh Belanda dan Swedia pada tahun 1969, sedangkan Luxembourg dan Norwegia menyusul pada tahun 1970. Di Belgia dan Irlandia, VAT mulai diterapkan secara berturut - turut pada tahun 1971 dan 1972. Inggris, Italia dan Austria menyusul pada tahun 1973.⁹⁹

Adapun negara - negara di luar Eropa yang menerapkan VAT, diawali oleh negara Pantai Gading pada tahun 1960, Senegal pada tahun 1961, Brazil dan Ekuador secara berturut - turut pada tahun 1967 dan 1970. Sedangkan Uruguay menerapkan VAT pada tahun 1973. Negara Amerika Latin lainnya yang menerapkan VAT sejak tahun 1975 adalah Argentina, Chili, Kosta Rika, dan Peru. Honduras menerapkan VAT sejak 1976 serta Panama mulai tahun 1977. Kemudian pada tahun 1978 Meksiko menerapkan VAT, disusul oleh Haiti pada tahun 1982, serta Guatemala dan Republik Dominica pada tahun 1985.¹⁰⁰

Demikian pula Granada, Maroko, Selandia Baru, Nigeria, Portugal, dan Spanyol menyusul pada tahun 1986. Secara berturut - turut Israel, Yunani dan Hongaria masing - masing menerapkan VAT mulai tahun 1976, 1987, dan 1988. Adapun Vietnam merupakan negara Asia pertama yang menerapkan VAT, yaitu pada tahun 1973, kemudian disusul oleh Korea Selatan pada tahun 1977, Republik Rakyat Cina pada tahun 1984, sedangkan Indonesia baru menerapkannya pada tahun 1985 bersamaan dengan Turki. Demikian pula India mulai menerapkan VAT pada tahun 1986 yang kemudian disusul oleh Filipina pada tahun 1988.¹⁰¹

⁹⁹ *Ibid.*, hal. 11.

¹⁰⁰ *Ibid.*

¹⁰¹ *Ibid.*

2.10 Dasar Hukum Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia

Dasar hukum Pajak Pertambahan Nilai Indonesia adalah Undang - undang Nomor 8 Tahun 1983. Undang - undang ini semula akan mulai berlaku sejak 1 Juli 1984, oleh karena itu dalam Pasal 20 dikatakan bahwa Undang - undang Nomor 8 Tahun 1983 ini dapat disebut dengan nama Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai 1984. Dengan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang - undang Nomor 1 Tahun 1984, berlakunya Undang - undang ini ditunda sampai dengan selambat - lambatnya awal tahun 1986. Kemudian dengan Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 1985, Undang - undang ini ditetapkan mulai berlaku sejak 1 April 1985.¹⁰²

Pajak Pertambahan Nilai adalah pengganti Pajak Penjualan di Indonesia yang berlaku sejak tahun 1951. Motivasi penggantian ini disebabkan Undang - undang Pajak Penjualan 1951 dalam pelaksanaannya menimbulkan beberapa kendala. Dua kendala yang paling dominan adalah¹⁰³ :

1. Mengandung dualisme sistem pemungutan, di mana bagi wajib pajak yang mampu menyelenggarakan pembukuan pemungutan pajaknya menggunakan sistem *self assessment*, sedangkan bagi wajib pajak yang tidak mampu menyelenggarakan pembukuan, maka pemungutan pajaknya menggunakan sistem *official assessment*.
2. Dalam pelaksanaannya, Undang Undang Pajak Penjualan 1951 menimbulkan eksese pengenaan pajak berganda. Efek berganda ini disebabkan Pajak Penjualan yang dibayar atas perolehan bahan baku, bahan pembantu dan alat - alat produksi tidak dapat diperhitungkan ketika melakukan penghitungan pajak untuk disetorkan ke kas negara. Sebagai konsekuensinya, oleh wajib pajak, Pajak Penjualan tersebut dibebankan sebagai biaya sehingga menjadi bagian dari biaya produksi. Ketika produk dijual, produk tersebut dikenakan Pajak Penjualan. Terjadilah Pajak Penjualan atas Pajak Penjualan yang penampilannya berubah menjadi biaya.

¹⁰² Untung Sukardji (2), *Pokok – Pokok Pajak Pertambahan Nilai Indonesia Edisi Revisi 2007*, (Jakarta : PT RajaGrafindo Persada, 2007), hal. 19.

¹⁰³ Untung Sukardji (3), *Pajak Pertambahan Nilai Pemahaman Melalui Studi Kasus*, (Jakarta : PT Multi Utama Consultindo, 2010), hal. 3 - 6.

Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 ini dalam perjalanan sejarahnya sudah mengalami perubahan sebanyak tiga kali sebagai berikut.¹⁰⁴

1. Perubahan pertama dengan Undang - undang Nomor 11 Tahun 1994 yang mulai berlaku sejak 1 Januari 1995;
2. Perubahan kedua dengan Undang - undang Nomor 18 Tahun 2000 yang mulai berlaku sejak 1 Januari 2001;
3. Perubahan ketiga dengan Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 yang mulai berlaku sejak 1 April 2010.

Ketiga perubahan tersebut tidak pernah mengubah ketentuan Pasal 20 yang mengatakan bahwa Undang - undang Nomor 8 Tahun 1983 dapat disebut dengan nama Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai 1984. Oleh karena itu, meskipun sudah tiga kali diubah, nama Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai yang sekarang berlaku tetaplah dinamakan Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai 1984.¹⁰⁵

2.11 Legal Karakter Pajak Pertambahan Nilai

Legal karakter Pajak Pertambahan Nilai dapat dijumpai dalam Penjelasan Bagian Umum Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dimulai dari Undang - undang Nomor 8 Tahun 1983 sampai dengan Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009.¹⁰⁶ Sebagai pengganti Pajak Penjualan, Pajak Pertambahan Nilai memiliki beberapa karakter positif yang tidak dimiliki oleh Pajak Penjualan. Karakteristik Pajak Pertambahan Nilai Indonesia sebagaimana terdapat dalam peraturan perundang - undangan Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia di antaranya¹⁰⁷ :

1. Pajak Pertambahan Nilai Merupakan Pajak Tidak Langsung
Sebagai pajak tidak langsung, Pajak Pertambahan Nilai memberikan konsekuensi yuridis bahwa antara pemikul beban pajak dengan penanggung jawab pembayaran pajak ke kas negara berada pada pihak yang berbeda. Di dalam Pajak Pertambahan Nilai, pemikul beban pajak adalah pembeli

¹⁰⁴ *Ibid.*, hal. 6.

¹⁰⁵ *Ibid.*

¹⁰⁶ *Ibid.*, hal. 1.

¹⁰⁷ Untung Sukardji (2), *op. cit.*, hal. 1 – 16.

Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak, sedangkan penanggung jawab pembayaran pajak ke kas negara adalah Pengusaha Kena Pajak yang menjual Barang Kena Pajak atau memberikan Jasa Kena Pajak.¹⁰⁸

2. Pajak Pertambahan Nilai adalah Jenis Pajak Objektif

Sebagai pajak objektif, timbulnya kewajiban pajak ditentukan oleh faktor objektif, yaitu adanya *tatbestand*, yaitu keadaan, peristiwa atau perbuatan hukum yang dapat dikenakan pajak yang juga disebut dengan nama objek pajak. Kondisi subjektif subjek pajak tidak ikut menentukan.¹⁰⁹

3. Pajak Pertambahan Nilai Bersifat *Multi Stage Levy*

Multi Stage Levy mengandung pengertian bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan pada setiap mata jalur produksi dan jalur distribusi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak.¹¹⁰

4. Penghitungan Pajak Pertambahan Nilai Terutang untuk Dibayar ke Kas Negara Menggunakan *Indirect Subtraction Method*

Pajak yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak Penjual atau Pengusaha Jasa tidak secara otomatis wajib dibayar ke kas negara. Pajak Pertambahan Nilai terutang yang wajib dibayar ke kas negara merupakan hasil perhitungan mengurangkan Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar kepada Pengusaha Kena Pajak lain yang dinamakan Pajak Masukan (*input tax*)¹¹¹ dengan Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut dari pembeli atau penerima jasa yang dinamakan Pajak Keluaran (*output tax*).¹¹² Untuk mendeteksi kebenaran jumlah Pajak Masukan dan Pajak Keluaran yang terlibat dalam

¹⁰⁸ Untung Sukardji (1), *op. cit.*, hal. 19.

¹⁰⁹ *Ibid.*, hal. 21.

¹¹⁰ Untung Sukardji (2), *op. cit.*, hal. 6.

¹¹¹ Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak dan/atau pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dan/atau impor Barang Kena Pajak (Indonesia (1), *op. cit.*, Ps. 1 angka 24).

¹¹² Pajak Keluaran adalah Pajak Pertambahan Nilai terutang yang wajib dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak, penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Barang Kena Pajak Berwujud, ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, dan/atau ekspor Jasa Kena Pajak (*Ibid.*, Ps. 1 angka 25).

mekanisme ini dibutuhkan suatu dokumen penunjang sebagai alat bukti yang dinamakan Faktur Pajak.¹¹³

5. Pajak Pertambahan Nilai adalah Pajak Atas Konsumsi Dalam Negeri
Sebagai pajak atas konsumsi umum dalam negeri, Pajak Pertambahan Nilai hanya dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang dilakukan di dalam negeri. Oleh karena itu, komoditi impor dikenakan Pajak Pertambahan Nilai dengan persentase yang sama dengan produk domestik. Dengan legal karakter sebagai pajak atas konsumsi, dapat dikatakan bahwa Pajak Pertambahan Nilai bukanlah pajak atas kegiatan bisnis. Sasaran akhir pengenaan Pajak Pertambahan Nilai adalah konsumen Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak selaku pemikul beban pajak yang sebenarnya. Sedangkan Pengusaha Kena Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak hanya sebagai sasaran antara sebelum Pajak Pertambahan Nilai sampai ke sasaran akhir.¹¹⁴
6. Pajak Pertambahan Nilai yang Diterapkan di Indonesia Adalah Pajak Pertambahan Nilai Tipe Konsumsi (*Consumption Type VAT*)
Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia termasuk tipe konsumsi dilihat dari sisi perlakuan terhadap barang modal, artinya seluruh biaya yang dikeluarkan untuk perolehan barang modal dapat dikurangi dari dasar pengenaan pajak.¹¹⁵

2.12 Netralitas Pajak Pertambahan Nilai

Netralitas Pajak Pertambahan Nilai dibentuk oleh dua faktor, yaitu¹¹⁶ :

1. Pajak Pertambahan Nilai dikenakan baik atas konsumsi barang maupun jasa;
2. Dalam pemungutannya, Pajak Pertambahan Nilai menganut prinsip tempat tujuan (*destination principle*).

Dalam mekanisme pemungutannya, Pajak Pertambahan Nilai mengenal dua prinsip pemungutan, yaitu prinsip tempat asal (*origin principle*) dan prinsip tempat

¹¹³ Untung Sukardji (1), *op. cit.*, hal. 20.

¹¹⁴ *Ibid.*, hal. 22 – 24.

¹¹⁵ Untung Sukardji (2), *op. cit.*, hal. 15.

¹¹⁶ Untung Sukardji (1), *op. cit.*, hal. 24.

tujuan (*destination principle*). Prinsip tempat asal mengandung pengertian bahwa Pajak Pertambahan Nilai dipungut di tempat asal barang atau jasa yang akan dikonsumsi. Sedangkan berdasarkan prinsip tempat tujuan, Pajak Pertambahan Nilai dipungut di tempat barang atau jasa dikonsumsi. Kedua prinsip ini sangat besar pengaruhnya terhadap kedudukan Pajak Pertambahan Nilai dalam perdagangan internasional.¹¹⁷

Apabila dikehendaki ada sifat netral Pajak Pertambahan Nilai di bidang perdagangan internasional, maka prinsip yang dianut adalah prinsip tempat tujuan (*destination principle*). Dalam prinsip ini, komoditi impor akan menanggung beban pajak yang sama dengan barang produksi dalam negeri, apabila komoditi tersebut dikonsumsi di dalam negeri.¹¹⁸

Dengan demikian maka kompetisi antara komoditi impor dengan produk domestik tidak dipengaruhi oleh Pajak Pertambahan Nilai. Sebaliknya barang produksi dalam negeri yang akan diekspor tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai karena akan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai di negara tempat tujuan barang yaitu negara tempat komoditi ekspor tersebut akan dikonsumsi. Oleh karena itu, dengan dianut prinsip tempat tujuan (*destination principle*) yang dimodifikasi dalam bentuk perlakuan khusus terhadap komoditi ekspor, maka Pajak Pertambahan Nilai bersifat netral dalam perdagangan internasional.¹¹⁹

2.13 Subjek Pajak Pertambahan Nilai

Subjek Pajak Pertambahan Nilai menurut ketentuan di dalam Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 meliputi pengusaha dan Pengusaha Kena Pajak. Pengusaha adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apa pun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, melakukan usaha jasa termasuk mengekspor jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar Daerah Pabean.¹²⁰

¹¹⁷ *Ibid.*, hal. 24 – 25.

¹¹⁸ *Ibid.*, hal. 25.

¹¹⁹ *Ibid.*

¹²⁰ Indonesia (1), *op. cit.*, Ps. 1 angka 14.

Sedangkan Pengusaha Kena Pajak adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai.¹²¹ Pengusaha Kena Pajak memiliki kewajiban untuk memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana diatur dalam ketentuan Pasal 3A (1) Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009.¹²² Pengusaha Kena Pajak adalah pengusaha yang menyerahkan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang dalam satu tahun buku memperoleh jumlah peredaran bruto atau penerimaan bruto lebih dari Rp 600.000.000,- sehingga memiliki kewajiban untuk melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak selambat – lambatnya akhir bulan berikutnya menurut ketentuan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tanggal 23 Maret 2010. Pengusaha Kena Pajak dapat juga merupakan pengusaha kecil, yang peredaran usahanya selama satu tahun buku tidak melebihi Rp 600.000.000,- tetapi memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.¹²³

2.14 Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak

Objek Pajak Pertambahan Nilai adalah Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang diatur di dalam Pasal 4 Undang Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai. Objek Pajak Pertambahan Nilai yang diatur di dalam Pasal 4 dapat dikelompokkan ke dalam dua bagian, yaitu¹²⁴ :

1. Arus Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean sebagaimana diatur di dalam Pasal 4 huruf a dan c;
2. Arus Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak yang melintas batas wilayah negara yang dapat diklarifikasi ke dalam dua macam arah yang berbeda, yaitu :

¹²¹ *Ibid.*, Ps. 1 angka 15.

¹²² Untung Sukardji (2), *op. cit.*, hal. 70.

¹²³ Kementerian Keuangan (1), *Peraturan Menteri Keuangan Tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai*, Permen Keuangan No. 68/PMK.03/2010.

¹²⁴ Untung Sukardji (1), *op. cit.*, hal. 28.

- a. dari luar ke dalam Daerah Pabean sebagaimana diatur dalam Pasal 4 huruf b, d, dan e;
- b. dari dalam ke luar Daerah Pabean sebagaimana diatur dalam Pasal 4 huruf f.

Jika kita melihat ketentuan dalam Pasal 1 angka 2 dan 3 Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai, Undang - undang membedakan Barang Kena Pajak menjadi barang berwujud bergerak dan tidak bergerak serta barang tidak berwujud. Di dalam Pasal 1 angka 2 Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai dikatakan yang dimaksud dengan barang adalah barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud.¹²⁵ Pasal 1 angka 3 Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 mengatakan Barang Kena Pajak adalah barang yang dikenai pajak berdasarkan Undang- undang ini.¹²⁶

Dengan melihat cakupan dari pengertian Barang Kena Pajak dalam Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai, maka dapat dikatakan bahwa pada dasarnya semua barang adalah Barang Kena Pajak, sepanjang tidak ada pengaturan lain yang mengatur pengecualiannya.¹²⁷

Akan tetapi, pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap semua barang dipandang tidak realistis dan mengesampingkan rasa keadilan dengan pertimbangan bahwa sejumlah barang merupakan kebutuhan pokok masyarakat seperti beras, jagung, garam, dan sejenisnya. Selain itu, apabila Pajak Pertambahan Nilai dikenakan terhadap semua Barang Kena Pajak tanpa adanya pengecualian, maka dikhawatirkan masyarakat akan menanggung beban pajak yang berlebihan, sehingga apabila suatu barang sudah dikenakan pajak oleh Pemerintah Daerah, maka barang tersebut tidak akan dikenakan pajak dengan sifat yang sama oleh Pemerintah Pusat.¹²⁸

Oleh karena itu, dalam Pasal 4A ayat (2) Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 dimuat suatu ketentuan yang mengatur jenis barang dan jasa yang tidak

¹²⁵ Indonesia (1), *op. cit.*, Ps. 1 angka 2.

¹²⁶ *Ibid.*, Ps. 1 angka 3.

¹²⁷ Untung Sukardji, *op. cit.*, hal 33 - 34.

¹²⁸ *Ibid.*

dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Menurut ketentuan Pasal 4A ayat (2) tersebut, jenis barang yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai adalah¹²⁹ :

1. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya meliputi minyak bumi, gas bumi, panas bumi, dan barang tambang lainnya yang diambil langsung dari sumbernya;
2. Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak yang meliputi beras, gabah, jagung, sagu, kedelai, garam, daging segar yang tanpa diolah, tetapi telah melalui proses disembelih, dikuliti, dipotong, didinginkan, dibekukan, dikemas atau tidak dikemas, digarami, dikapur, diasamkan, diawetkan dengan cara lain, dan/atau direbus, telur, yaitu telur yang tidak diolah, susu, buah-buahan, dan sayur-sayuran;
3. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung, dan sejenisnya, untuk menghindari pengenaan pajak berganda karena sudah merupakan objek pengenaan pajak daerah;
4. Uang, emas batangan, dan surat berharga.

Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa menurut ketentuan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia adalah sama dengan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap barang, yaitu bahwa pada dasarnya semua jenis pemberian atau pemanfaatan jasa adalah terutang Pajak Pertambahan Nilai kecuali diatur lain dalam peraturan perundang-undangan Pajak Pertambahan Nilai. Berdasarkan Pasal 1 angka 5 jo. 6 Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai, yang dimaksud dengan Jasa Kena Pajak adalah setiap kegiatan pelayanan yang berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, kemudahan, atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan, yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai.

Pengecualian jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai diatur di dalam ketentuan Pasal 4A ayat (3) yang terdiri dari¹³⁰ :

1. Jasa pelayanan kesehatan medis;

¹²⁹ Indonesia (1), *op. cit.*, Ps. 4A (2).

¹³⁰ *Ibid.*, Ps. 4A (3).

2. Jasa pelayanan sosial;
3. Jasa pengiriman surat dengan perangko;
4. Jasa keuangan;
5. Jasa asuransi;
6. Jasa keagamaan;
7. Jasa pendidikan;
8. Jasa kesenian dan hiburan;
9. Jasa penyiaran yang tidak bersifat iklan;
10. Jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara;
11. Jasa tenaga kerja;
12. Jasa perhotelan;
13. Jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum;
14. Jasa penyediaan tempat parkir;
15. Jasa telepon umum dengan menggunakan uang logam;
16. Jasa pengiriman uang dengan wesel pos; dan
17. Jasa boga atau katering.

2.15 Faktur Pajak

Faktur Pajak adalah bukti pungutan pajak yang dibuat oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak atau penyerahan Jasa Kena Pajak.¹³¹ Kewajiban membuat Faktur Pajak diatur dalam ketentuan Pasal 3A ayat (1) Undang Undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 42 Tahun 2009 yang mengatakan :

Pengusaha yang melakukan penyerahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a, huruf c, huruf f, huruf g, dan huruf h, kecuali pengusaha kecil yang batasannya ditetapkan oleh Menteri Keuangan, wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dan wajib

¹³¹ *Ibid.*, Ps. 1 angka 23.

memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang terutang.¹³²

Berdasarkan ketentuan Pasal 3A ayat (1) ini, Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak wajib memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai yang bukti pemungutannya adalah dengan Faktur Pajak.¹³³ Selain dua ketentuan di atas, Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 42 Tahun 2009 juga menegaskan lagi mengenai kewajiban bagi Pengusaha Kena Pajak untuk membuat Faktur Pajak dalam ketentuan Pasal 13 ayat (1) yang mengatakan :

Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak untuk setiap:

- a. penyerahan Barang Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf a atau huruf f dan/atau Pasal 16D;
- b. penyerahan Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf c;
- c. ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf g; dan/atau
- d. ekspor Jasa Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf h.¹³⁴

Ketentuan Pasal 13 ayat (1) Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 42 Tahun 2009 ini tidak mengkaitkan antara pembuatan Faktur Pajak dengan pembayaran, sehingga ada atau tidak adanya pembayaran, sepanjang penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak sudah dilakukan sehingga sudah timbul utang pajak, maka Pengusaha Kena Pajak wajib membuat Faktur Pajak untuk memungut pajak yang terutang.¹³⁵

¹³² *Ibid.*, Ps. 3A (1).

¹³³ Untung Sukardji (2), *op. cit.*, hal. 95.

¹³⁴ Indonesia (1), *op. cit.*, Ps. 13 (1).

¹³⁵ Untung Sukardji (2), *op. cit.*

Saat pembuatan Faktur Pajak diatur dalam ketentuan Pasal 13 ayat (1a) Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 42 Tahun 2009 yang mengatakan bahwa Faktur Pajak harus dibuat pada:¹³⁶

1. Saat penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak;
2. Saat penerimaan pembayaran dalam hal penerimaan pembayaran terjadi sebelum penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau sebelum penyerahan Jasa Kena Pajak;
3. Saat penerimaan pembayaran termin dalam hal penyerahan sebagian tahap pekerjaan; atau
4. Saat lain yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Pengecualian terhadap ketentuan Pasal 13 ayat (1a) ini diatur dalam Pasal 13 ayat (2) dan ayat (2a) di mana terhadap penyerahan kepada pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak yang sama dalam satu bulan kalender, dapat dibuat hanya satu Faktur Pajak yang dibuat paling lama pada akhir bulan kalender.

¹³⁷

Faktur Pajak terdiri dari beberapa jenis yang masing – masing diatur dalam Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 42 Tahun 2009. Jenis - jenis Faktur Pajak tersebut adalah :

1. Faktur Pajak Standar yang diatur dalam Pasal 13 ayat (5) Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai. Faktur Pajak Standar ini memuat paling tidak memuat keterangan mengenai¹³⁸ :
 - a. nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak;
 - b. nama, alamat, dan Nomor Pokok Wajib Pajak pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak;
 - c. jenis barang atau jasa, jumlah Harga Jual atau Penggantian, dan potongan harga;
 - d. Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut;
 - e. Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut;

¹³⁶ Indonesia (1), *op. cit.*, Ps. 13 (1a).

¹³⁷ *Ibid.*, Ps. 13 (2) dan (2a).

¹³⁸ *Ibid.*, Ps. 13 (5).

- f. kode, nomor seri, dan tanggal pembuatan Faktur Pajak; dan
 - g. nama dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak.
2. Dokumen tertentu yang kedudukannya dipersamakan dengan Faktur Pajak Standar yang diatur dalam ketentuan Pasal 13 ayat (6) Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai. Ketentuan ini diperlukan, antara lain, karena:
- a. faktur penjualan yang digunakan oleh pengusaha telah dikenal oleh masyarakat luas, seperti kuitansi pembayaran telepon dan tiket pesawat udara;
 - b. untuk adanya bukti pungutan pajak harus ada Faktur Pajak, sedangkan pihak yang seharusnya membuat Faktur Pajak, yaitu pihak yang menyerahkan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, berada di luar Daerah Pabean, misalnya, dalam hal pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean, Surat Setoran Pajak dapat ditetapkan sebagai Faktur Pajak; dan
 - c. terdapat dokumen tertentu yang digunakan dalam hal impor atau ekspor Barang Kena Pajak Berwujud.¹³⁹
3. Faktur Pajak Gabungan yang diatur dalam ketentuan Pasal 13 ayat (2) Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai, yaitu Faktur Pajak Standar yang digunakan untuk memungut seluruh penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak untuk pembeli Barang Kena Pajak atau penerima Jasa Kena Pajak yang sama dalam satu periode pajak yang sama, yaitu dalam satu bulan kalender.¹⁴⁰

2.16 Dasar Pengenaan Pajak dan Tarif Pajak Pertambahan Nilai

2.16.1 Dasar Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai

Pasal 1 angka 17 mengatakan bahwa Dasar Pengenaan Pajak adalah jumlah harga jual, penggantian, nilai impor, nilai ekspor, atau nilai lain yang dipakai sebagai dasar untuk menghitung pajak yang terutang.¹⁴¹ Yang dimaksud dengan harga jual

¹³⁹ *Ibid.*, memori penjelasan Ps. 13 (6).

¹⁴⁰ Untung Sukardji (2) , *op. cit.*, hal. 97.

¹⁴¹ Indonesia (1), *op. cit.*, Ps. 1 angka 17.

adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh penjual karena penyerahan Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak.¹⁴²

Sedangkan yang dimaksud dengan penggantian adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pengusaha karena penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Jasa Kena Pajak, atau ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, tetapi tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut menurut Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai dan potongan harga yang dicantumkan dalam Faktur Pajak atau nilai berupa uang yang dibayar atau seharusnya dibayar oleh Penerima Jasa karena pemanfaatan Jasa Kena Pajak dan/atau oleh penerima manfaat Barang Kena Pajak Tidak Berwujud karena pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean.¹⁴³

Adapun pengertian dari nilai impor adalah nilai berupa uang yang menjadi dasar penghitungan bea masuk ditambah pungutan berdasarkan ketentuan dalam peraturan perundang - undangan yang mengatur mengenai kepabeanan dan cukai untuk impor Barang Kena Pajak, tidak termasuk Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut menurut Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai.¹⁴⁴ Sedangkan nilai ekspor adalah nilai berupa uang, termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh eksportir.¹⁴⁵

2.16.2 Tarif Pajak Pertambahan Nilai

Tarif Pajak Pertambahan Nilai diatur dalam ketentuan Pasal 7 Undang Undang Pajak Pertambahan Nilai yaitu sebesar 10 %.¹⁴⁶ Sedangkan untuk penyerahan ekspor baik ekspor Barang Kena Pajak Berwujud dan Barang Kena Pajak tidak berwujud, serta ekspor Jasa Kena Pajak, tarifnya adalah 0%. Pengenaan tarif

¹⁴² *Ibid.*, Ps. 1 angka 18.

¹⁴³ *Ibid.*, Ps. 1 angka 19.

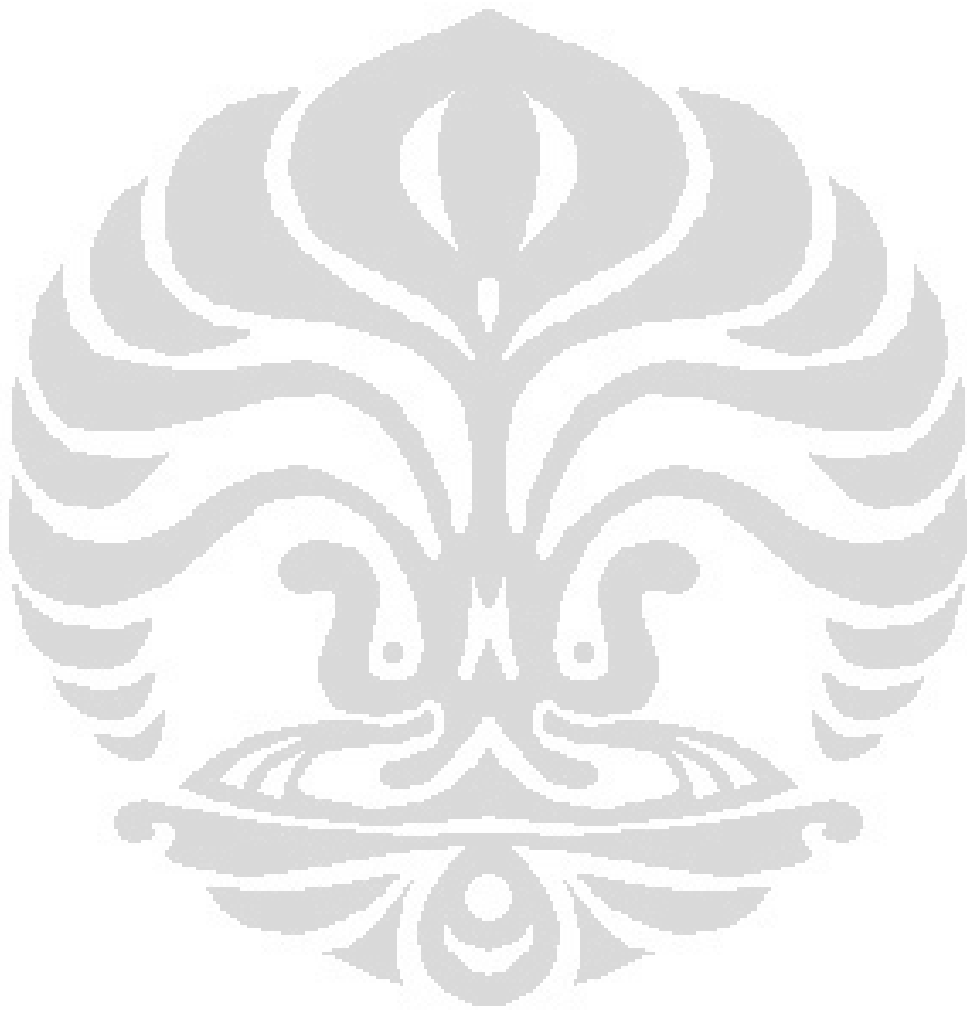
¹⁴⁴ *Ibid.*, Ps. 1 angka 20.

¹⁴⁵ *Ibid.*, Ps. 1 angka 26.

¹⁴⁶ *Ibid.*, Ps. 7(1).

Pajak Pertambahan Nilai sebesar 0 % terhadap penyerahan ekspor dikarenakan Indonesia menganut prinsip tempat tujuan (*destination principle*) dalam pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

Untuk menghitung Pajak Pertambahan Nilai yang terutang dilakukan dengan cara mengalikan tarif yang terdapat dalam Pasal 7 Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai dengan Dasar Pengenaan Pajak.¹⁴⁷



¹⁴⁷ *Ibid.*, Ps. 8A(1).

BAB 3

E-COMMERCE DAN KAITANNYA DENGAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI DI BERBAGAI NEGARA

3.1 Sejarah Singkat dan Pengertian Internet

3.1.1 Sejarah Internet

Sejarah internet dimulai pada 1969 ketika Departemen Pertahanan Amerika, U.S. Defense Advanced Research Projects Agency (DARPA) memutuskan untuk mengadakan riset tentang bagaimana caranya menghubungkan sejumlah komputer. Program riset ini dikenal dengan nama ARPANET.¹⁴⁸ Tujuan awal dibangunnya proyek itu adalah untuk keperluan militer. Pada saat itu Departemen Pertahanan Amerika Serikat (US Department of Defense) membuat sistem jaringan komputer yang tersebar dengan menghubungkan komputer di daerah - daerah vital untuk mengatasi masalah bila terjadi serangan nuklir maupun masalah perang lainnya. Proyek ARPANET merancang bentuk jaringan, kehandalan, seberapa besar informasi dapat dipindahkan, dan akhirnya semua standar yang mereka tentukan menjadi cikal bakal pembangunan protokol baru yang sekarang dikenal sebagai TCP/IP (*Transmission Control Protocol/Internet Protocol*).¹⁴⁹

Pada mulanya ARPANET hanya menghubungkan 4 institusi pendidikan di Amerika, yaitu *Stanford Research Institute*, *University of California, Santa Barbara*, dan *University of Utah*, di mana mereka membentuk satu jaringan terpadu di tahun 1969. Tak lama kemudian proyek ini berkembang pesat di seluruh daerah, dan semua universitas di negara tersebut ingin bergabung, sehingga membuat ARPANET kesulitan untuk mengaturnya. Kesulitan kesulitan tersebut membuat ARPANET dipecah menjadi dua, yaitu “*MILNET*” untuk keperluan militer dan “*ARPANET*” baru yang lebih kecil untuk keperluan nonmiliter.

Pada rentang waktu antara tahun 1970 hingga akhir 1980, internet merupakan jaringan yang dibiayai secara eksklusif oleh Pemerintah Amerika Serikat untuk keperluan - keperluan militer dan akademis. Saat itu penggunaan internet dikendalikan oleh *National Science Foundation* (NSF), yaitu suatu badan yang

¹⁴⁸ *History of The Internet*, <http://en.wikipedia.org/wiki/History_of-the-Internet>, diunduh 12 Desember 2011 pukul 00 : 39.

¹⁴⁹ *Net History*, < <http://www.davesite.com/webstation/net-history.shtml>>, diunduh 12 Desember pukul 00 : 47.

mengatur mengenai masalah - masalah ilmu pengetahuan yang berkedudukan di Amerika Serikat. *NSF* ini memiliki kewenangan untuk membuat peraturan - peraturan yang terkait dengan penggunaan internet. Pada masa itu, akses untuk menggunakan internet sangatlah terbatas, sebagai contoh, untuk tingkatan universitas hanya peneliti - peneliti tertentu yang dapat memiliki akses ke internet. Pada 1980-an, aturan ini sedikit diperlonggar di mana fakultas-fakultas dan di universitas - universitas di seluruh negara bagian Amerika Serikat dapat menggunakan internet dalam rangka penelitian dan perkuliahan. Saat itu, penggunaan internet untuk tujuan komersial masih merupakan larangan, sehingga tidak memungkinkan terjadinya transaksi niaga maupun periklanan melalui internet.¹⁵⁰

Ada beberapa kejadian penting yang berhubungan dengan internet pada rentang waktu di atas. Pada Tahun 1972, Roy Tomlinson berhasil menyempurnakan program *e-mail* untuk ARPANET. Program *e-mail* ini begitu mudah sehingga langsung menjadi populer. Pada tahun yang sama, simbol @ juga diperkenalkan sebagai lambang penting yang menunjukkan it “at” atau “pada”. Tahun 1973, jaringan komputer ARPANET mulai dikembangkan ke luar Amerika Serikat. *Computer University College* di London merupakan komputer pertama yang ada di luar Amerika yang menjadi anggota jaringan ARPANET. Hari bersejarah berikutnya adalah tanggal 26 Maret 1976, ketika Ratu Inggris berhasil mengirimkan *e-mail* dari Royal Signals and Radar Establishment di Malvern. Setahun kemudian, sudah lebih dari 100 komputer yang bergabung di ARPANET membentuk sebuah jaringan atau network. Pada 1979, Tom Truscott, Jim Ellis dan Steve Bellovin, menciptakan *newsgroups* pertama yang diberi nama USENET.¹⁵¹

Akses ke ARPANET diperluas pada tahun 1981 ketika *National Science Foundation* (NSF) mengembangkan *Computer Science Network* (CSNet) dan semakin diperluas lagi pada tahun 1986 ketika *NSFNet* memberi akses kepada para peneliti dan akademisi untuk mengakses komputer super (*super computer*) yang sebelumnya hanya dapat dilakukan oleh kontraktor militer. Pada tahun 1982, *Internet Protocol Suite* (TCP/IP) telah distandardisasikan dan istilah *internet* sebagai jaringan

¹⁵⁰ *History of The Internet, op. cit.*

¹⁵¹ *Ibid.*

yang terhubung ke seluruh dunia dengan menggunakan TCP/IP mulai diperkenalkan.¹⁵²

NSFNet sebenarnya merupakan *wide area network* yang dikembangkan di Amerika Serikat pada tahun 1985 oleh *National Science Foundation* (NSF) sebagai jaringan komputer antar universitas dan pusat - pusat penelitian. *NSFNet* berfungsi sebagai jaringan utama untuk mengirimkan informasi di antara jaringan - jaringan yang lebih kecil.¹⁵³

Pada tahun 1984, diperkenalkan sistem nama *domain*, yang kini dikenal dengan DNS atau *Domain Name System*. Komputer yang tersambung dengan jaringan yang ada sudah melebihi 1000 komputer lebih. Pada 1987 jumlah komputer yang tersambung ke jaringan melonjak 10 kali lipat menjadi 10.000 lebih. Tahun 1988, Jarko Oikarinen dari Finlandia menemukan dan sekaligus memperkenalkan IRC atau *Internet Relay Chat*. Setahun kemudian, jumlah komputer yang saling berhubungan kembali melonjak 10 kali lipat dalam setahun. Tak kurang dari 100.000 komputer kini membentuk sebuah jaringan. Tahun 1990 Tim Berners Lee menemukan program editor dan browser yang bisa menjelajah antara satu komputer dengan komputer yang lainnya, yang membentuk jaringan itu. Program inilah yang disebut *www*, atau *World Wide Web*.¹⁵⁴

Pada tahun 1990 ARPANET dihentikan yang disusul oleh penghentian *NSFNet* pada tahun 1995 dan layanan akses internet diambil alih oleh swasta. Dengan adanya penghentian *NSFNet* maka berarti hilanglah halangan penggunaan internet untuk tujuan -tujuan komersial. Hal ini berdampak luar biasa pada perkembangan internet setelahnya. Internet semakin berkembang, dan banyak bermunculan situs - situs komersial maupun *browser* - *browser* baru, seperti misalnya *amazon.com*, *google*, *yahoo*, dan sebagainya.¹⁵⁵

¹⁵² *Ibid.*

¹⁵³ *Ibid.*

¹⁵⁴ *Ibid.*

¹⁵⁵ *Ibid.*

3.1.2. Pengertian Internet

Sampai saat ini belum ada definisi atau pengertian yang baku mengenai internet, hal ini dikarenakan internet tidak hanya mencakup bidang teknologi saja, tetapi juga bidang - bidang lainnya sehingga pengertian internet berbeda - beda sesuai dengan bidang keahlian yang memanfaatkannya. Beberapa pengertian internet antara lain adalah sebagai berikut.

- 1 Internet merupakan singkatan dari *interconnection networking*. *The network of the network* diartikan sebagai a *global network of computer networks* atau sebuah jaringan komputer dalam skala global atau mendunia. Jaringan komputer ini berskala internasional yang dapat membuat masing - masing komputer saling berkomunikasi. *Network* ini membentuk jaringan yang saling berhubungan satu sama lain (*inter - connected network*) yang terhubung melalui protokol atau yang lebih dikenal dengan *internet protocol suite*.¹⁵⁶
2. Internet adalah sebuah alat penyebaran informasi secara global, sebuah mekanisme penyebaran informasi dan sebuah media untuk berkolaborasi dan berinteraksi antar individu dengan menggunakan komputer tanpa terhalang batas geografi.¹⁵⁷
3. Internet merupakan singkatan dari *internetwork*, yaitu sekumpulan jaringan komputer, yang terbuat dari sejumlah besar jaringan yang lebih kecil, dengan menggunakan protokol jaringan yang berbeda.¹⁵⁸

3.2 Pengertian, Manfaat, Jenis - Jenis, dan Perkembangan *E-Commerce* di Indonesia

3.2.1 Pengertian *E-Commerce*

E-commerce atau perniagaan elektronik dapat digambarkan sebagai proses jual - beli atau pertukaran produk, jasa, dan informasi melalui jaringan komputer, termasuk di dalamnya Internet.¹⁵⁹ Ada beberapa pengertian mengenai *e-commerce*

¹⁵⁶ Jack Febrian, *Kamus Komputer dan Teknologi Informasi*, (Bandung : Informatika, 2007), hal.247.

¹⁵⁷ Riyeke Ustadiyanto, *Framework e-commerce*, (Yogyakarta : Andi, 2002), hal. 1.

¹⁵⁸ Surya Satyanegara, *Kamus Komputer*, (Jakarta: Arcan, 1994), hal.197.

¹⁵⁹ Efraim Turban et. al., *op. cit.*

dengan melihat dari beberapa perspektif, sebagaimana yang didefinisikan oleh Kalakota dan Whinston¹⁶⁰, yaitu :

1. Dari sudut pandang komunikasi, *e-commerce* merupakan pengiriman informasi, barang atau jasa, atau pembayaran melalui saluran telepon, jaringan komputer, atau media elektronik lainnya.
2. Dari sudut pandang proses bisnis, *e-commerce* adalah aplikasi teknologi yang berkenaan dengan transaksi bisnis dan arus kerja secara otomatis.
3. Dari sudut pandang jasa atau pelayanan, *e-commerce* merupakan alat yang menunjukkan suatu keinginan dari perusahaan, konsumen, dan manajemen untuk memangkas biaya pelayanan demi meningkatkan kualitas produksi barang dan mempercepat pengiriman.
4. Dari sudut pandang *online*¹⁶¹, *e-commerce* adalah suatu media yang memberikan kemampuan untuk membeli serta menjual produk dan informasi melalui internet atau media *online* lainnya.
5. Dalam pandangan yang luas, *e-commerce* adalah seluruh aktivitas komersial yang dilakukan secara elektronik. Sedangkan dalam pengertian yang sempit, *e-commerce* didefinisikan sebagai transaksi yang dilakukan melalui komputer yang tersambung satu dengan lainnya, atau dengan kata lain aktivitas komersial yang dilakukan melalui internet.¹⁶²

Istilah *commerce* dipandang oleh sebagian kalangan sebagai transaksi yang dilakukan dalam hubungan bisnis. Karena itu, istilah *electronic commerce* dianggap memiliki ruang lingkup yang sempit, sehingga banyak yang menggunakan istilah *e-business* terhadap transaksi elektronik. Transaksi elektronik dipandang memiliki cakupan yang lebih luas dibandingkan istilah *e-commerce*, karena bisnis tidak hanya mencakup membeli dan menjual saja, tetapi juga mencakup pemberian jasa kepada

¹⁶⁰ *Ibid.*

¹⁶¹ Ada 3 pengertian mengenai istilah *online*, yaitu : (1) lebih luas, menggambarkan setiap kemampuan yang tersedia secara langsung pada komputer, seperti pada "*online help system*". atau setiap pekerjaan yang dikerjakan pada komputer alih - alih oleh cara yang lebih tradisional; (2) menggambarkan periferal seperti printer atau modem ketika itu dihubungkan ke komputer dan siap dioperasikan; (3) pada komunikasi, menggambarkan suatu komputer yang terhubung ke komputer lain yang jauh melalui jaringan atau *link* modem. (Surya Satyanegara, *Kamus Komputer*, *op. cit.*, hal.259.)

¹⁶² Jay Forder dan Patrick Quirk, *Electronic Commerce and The Law*, (Milton : John Wiley & Sons Australia, Ltd, 2001), hal. 5.

konsumen dan hubungan kerja sama dengan rekan bisnis.¹⁶³ Menurut Lou Gerstner, *e-business* adalah semua hal yang berkaitan dengan siklus, kecepatan, globalisasi, penambahan produktivitas, mendapatkan pelanggan baru, dan membagikan pengetahuan untuk keuntungan bisnis.¹⁶⁴

Pengertian *e-commerce* yang terdapat dalam draf UNCITRAL Model Law for Electronic Commerce Maret 1996 juga dapat dijadikan rujukan. Di dalam draf tersebut dikatakan bahwa :

*Electronic Commerce can be defined as commercial activities conducted through an exchange of information generated, stored, or communicated by electronical, optical or analogues means, including EDI, e-mail, and so forth.*¹⁶⁵

Selain itu, di dalam UNCITRAL Model Law On Electronic Commerce with The Guide to Enactment 1996, dikatakan bahwa :

*The term "commercial" should be given a wide interpretation so as to cover matters arising from all relationships of a commercial nature, whether contractual or not. Relationships of a commercial nature include, but are not limited to, the following transactions: any trade transaction for the supply or exchange of goods or services; distribution agreement; commercial representation or agency; factoring; leasing; construction of works; consulting; engineering; licensing; investment; financing; banking; insurance; exploitation agreement or concession; joint venture and other forms of industrial or business cooperation; carriage of goods or passengers by air, sea, rail or road.*¹⁶⁶

¹⁶³ Efraim Turban et. al., *op.cit.* hal.5.

¹⁶⁴ *Ibid.*

¹⁶⁵ Hill, Richard and Ian Walden, The Draft UNCITRAL Model Law for Electronic Commerce Issues and Solutions: March 1996.

¹⁶⁶ UNCITRAL Model Law on Electronic Commerce with Guide to Enactment 1996. (penekanan oleh penulis).

Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik memberikan pengertian dari transaksi elektronik sebagai perbuatan hukum yang dilakukan dengan menggunakan komputer, jaringan komputer, dan/atau media elektronik lainnya.¹⁶⁷ Undang - undang ini tidak memberikan batasan dari pengertian perbuatan hukum tersebut, sehingga dapat dikatakan bahwa pengertian dari *e-commerce* adalah perbuatan hukum yang dilakukan melalui media elektronik dalam ruang lingkup perdagangan atau perniagaan.

Dengan melihat dari pengertian - pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa transaksi elektronik dapat dibedakan menjadi dua menurut ruang lingkup aktivitasnya, yaitu¹⁶⁸ :

1. *Electronic business*, yaitu pengertian transaksi elektronik dalam arti luas yang mencakup segala kegiatan yang berhubungan dengan bisnis, termasuk di dalamnya pengiriman informasi, *customer service*, dan *sharing knowledge*.
2. *Electronic Commerce*, yaitu transaksi elektronik dalam arti sempit, yaitu transaksi elektronik yang dilakukan dalam lingkup perdagangan, termasuk di dalamnya perdagangan melalui internet (*internet commerce*), perdagangan dengan fasilitas web internet (*web commerce*), dan perdagangan dengan sistem pertukaran data terstruktur secara elektronik (*electronic data interchange*).

3.2.2 Manfaat dan Penggunaan *e-commerce*

Transaksi perniagaan dengan menggunakan media elektronik yang lazim dikenal dengan istilah *e-commerce* memiliki banyak keuntungan yang sulit atau tidak dapat diperoleh melalui cara - cara transaksi konvensional. Pada dasarnya, keuntungan penggunaan *e-commerce* dapat dibagi dalam tiga bagian, yaitu keuntungan bagi pedagang, keuntungan bagi pembeli, serta keuntungan bagi masyarakat.¹⁶⁹

¹⁶⁷ Indonesia (2), *op.cit.*

¹⁶⁸ Edmon Makarim, *op. cit.*, hal.226.

¹⁶⁹ Dikdik M.Arief Mansur dan Elisatris Gultom, *CYBER LAW Aspek Hukum Teknologi Informasi*, (Bandung: PT Refika Aditama, 2005), *op. cit.*

Menurut Joseph Luhukay¹⁷⁰, keuntungan bagi pedagang adalah :

1. Dapat digunakan sebagai lahan untuk menciptakan pendapatan (*revenue generation*) yang sulit atau tidak dapat diperoleh melalui cara konvensional, seperti memasarkan langsung produk atau jasa; menjual informasi, iklan (*banner*), membuka *cybermall*, dan sebagainya;
2. Menurunkan biaya operasional, misalnya dengan menggunakan internet, maka untuk berhubungan dengan pelanggan dapat menghemat kertas dan biaya telepon, selain itu juga perusahaan tidak perlu menyiapkan tempat ruang pameran (*outlet*), staf operasional yang banyak, gudang yang besar, dan yang lain sebagainya;
3. Memperpendek *product cycle* dan *management supplier*. Perusahaan dapat memesan bahan baku atau produk ke *supplier* langsung ketika ada pemesanan sehingga perputaran barang lebih cepat dan tidak perlu ada gudang besar untuk menyimpan produk - produk tersebut;
4. Melebarkan jangkauan (*global reach*). Pelanggan dapat menghubungi perusahaan atau penjual dari manapun di seluruh dunia;
5. Waktu operasi tidak terbatas. Bisnis melalui internet dapat dilakukan selama 24 jam per hari, 7 hari per minggu;
6. Pelayanan ke pelanggan yang lebih baik. Melalui internet pelanggan bisa menyampaikan kebutuhan maupun keluhan secara langsung sehingga perusahaan dapat meningkatkan pelayanannya.

Sedangkan dari sisi pembeli manfaat dari transaksi niaga secara *e-commerce* adalah sebagai berikut.¹⁷¹

1. *Home shopping*, artinya pembeli dapat melakukan transaksi dari rumah sehingga dapat menghemat waktu, menghindari kemacetan, dan menjangkau toko - toko yang jauh dari lokasi;
2. Praktis dan mudah dilakukan. Tidak perlu pelatihan khusus untuk dapat berbelanja atau melakukan transaksi melalui internet;
3. Pembeli memiliki pilihan yang sangat luas dan dapat membandingkan produk maupun jasa yang ingin dibelinya;

¹⁷⁰ *Ibid.*

¹⁷¹ *Ibid.*, hal 150.

4. Tidak dibatasi waktu dan tempat. Pembeli dapat melakukan transaksi kapan saja selama 24 jam per hari, 7 hari per minggu dan dapat dilakukan di mana saja selama masih bisa melakukan akses ke internet;
5. Pembeli dapat mencari produk yang tidak tersedia atau sulit diperoleh di *outlet - outlet* atau pasar konvensional.

Selain dilihat dari sisi pedagang dan pembeli, manfaat dari penggunaan *e-commerce* juga bisa memberikan dampak positif masyarakat. Keuntungan yang didapat dari masyarakat dari penggunaan *e-commerce* di antaranya¹⁷² :

1. Adanya *e-commerce* memungkinkan seseorang untuk berbelanja tanpa harus pergi ke toko - toko yang menjual barang yang ingin dicarinya. Hal ini dapat berdampak pada adanya pengurangan aktivitas di jalan, sehingga secara tidak langsung juga dapat mengurangi kemacetan. Selain itu kegiatan *home shopping* ini juga dapat mengurangi polusi udara yang diakibatkan kendaraan.
2. *Electronic commerce* memungkinkan barang yang dijual memiliki harga jual yang relatif rendah dibandingkan harga jual yang terdapat dalam toko - toko konvensional. Dengan harga jual yang lebih rendah tersebut, memungkinkan seseorang untuk membeli barang lainnya atau meningkatkan jumlah tabungan mereka yang dapat berdampak pada peningkatan standar hidup mereka.
3. *Electronic commerce* membuat orang - orang yang tinggal di negara - negara berkembang dan di daerah - daerah pedesaan untuk menikmati barang dan jasa yang sebelumnya sulit atau tidak dapat ditemukan di daerah tempat tinggal mereka jika hanya mengandalkan toko - toko konvensional saja. Hal ini juga memberikan kesempatan bagi mereka untuk meningkatkan pengetahuan mereka terhadap teknologi, sehingga dapat terjadi *transfer knowledge*.

¹⁷² Efraim Turbanet. al., *op. cit.*, hal. 16

3.2.3. Klasifikasi dan Pihak - pihak Terkait Transaksi *e-commerce*

3.2.3.1 Klasifikasi *e-commerce*

Ada beberapa jenis atau klasifikasi *e-commerce*. Jenis *e-commerce* yang paling banyak dikenal adalah jenis *business to business* dan *business to customer*. Akan tetapi, selain dari kedua jenis *e-commerce* tersebut juga terdapat beberapa jenis *e-commerce* lainnya. Jenis - jenis *e-commerce* tersebut akan diuraikan di bawah ini :

1. Business to business¹⁷³

Transaksi *business to business* atau yang sering disebut sebagai *B to B* adalah transaksi antar perusahaan atau antar pelaku bisnis sebagai penjual dan pembeli.¹⁷⁴ Jenis *e-commerce* inilah yang paling banyak terjadi.¹⁷⁵ Biasanya di antara mereka telah saling mengetahui satu sama lain dan sudah terjalin hubungan yang cukup lama.¹⁷⁶ Dilihat dari karakteristiknya, transaksi *e-commerce B to B* memiliki karakteristik sebagai berikut¹⁷⁷ :

- a. *Trading partners* yang sudah saling mengetahui dan mengenal satu sama lain. Pertukaran informasi dan transaksi dilakukan atas dasar kebutuhan dan kepercayaan;
- b. Pertukaran data dilakukan secara berulang - ulang dan berskala dengan format data yang sudah disepakati;
- c. Salah satu pelaku tidak harus menunggu *partner* mereka lainnya untuk mengirim data;
- d. Model yang umum digunakan adalah *peer to peer*, di mana *processing intelligence* dapat didistribusikan di kedua pelaku bisnis.

¹⁷³ Edmon Makarim, *op. cit.*, hal. 227

¹⁷⁴ *Ibid.*

¹⁷⁵ Efraim Turban et. al., *op. cit.*, hal. 11.

¹⁷⁶ Edmon Makarim, *op. cit.*

¹⁷⁷ Dikdik M.Arief Mansur dan Elisatris Gultom, *op. cit.*, hal. 151.

2. *Business to consumer*¹⁷⁸

Business to consumer atau yang dikenal dengan istilah *B to C* adalah transaksi antara perusahaan dengan konsumen (*end user*). Contoh dari *e-commerce* jenis ini adalah *amazon.com*.¹⁷⁹ Karakteristik dari *e-commerce* jenis ini adalah:

- a. Terbuka untuk umum, di mana informasi disebarakan secara umum pula;
- b. *Service* yang dilakukan juga bersifat umum sehingga mekanismenya dapat digunakan oleh banyak orang. Contohnya, karena sistem *web* sudah umum di kalangan masyarakat, maka sistem yang digunakan adalah sistem *web* pula;
- c. *Service* yang diberikan berdasarkan permintaan di mana konsumen berinisiatif sedangkan produsen harus siap memberikan respon terhadap inisiatif konsumen;
- d. Sering dilakukan pendekatan *client - server*, yang mana konsumen di pihak klien menggunakan sistem yang minimal (berbasis *web*) dan pihak penyedia barang atau jasa (*business procedure*) berada pada pihak *server*.¹⁸⁰

3. *Customer to Customer*

Jenis transaksi *e-commerce* ini adalah transaksi di mana individu saling menjual barang pada satu sama lain. Contohnya adalah *e-bay*.¹⁸¹

4. *Customer to business*

Customer to business yaitu transaksi yang memungkinkan individu menjual barang pada perusahaan, contohnya adalah *priceline*.¹⁸²

¹⁷⁸ Edmon Makarim, *op. cit*

¹⁷⁹ *Ibid.*

¹⁸⁰ Dikdik M. Arief Mansur dan Elisatris Gultom, *op. cit.*, hal. 152

¹⁸¹ Edmon Makarim, *op. cit.*, hal. 228.

¹⁸² *Ibid.*

5. *Customer to government*

Customer to government adalah transaksi di mana individu dapat melakukan transaksi dengan pihak Pemerintah, seperti membayar pajak.¹⁸³

Selain dari lima jenis *e-commerce* masih ada lagi jenis *e-commerce* yang tidak banyak dikenal, yaitu *nonbusiness e-commerce* dan *intrabusiness (organizational e-commerce)*. *Nonbusiness e-commerce* adalah jenis transaksi *e-commerce* yang dilakukan oleh institusi pendidikan, organisasi nirlaba, organisasi keagamaan, organisasi sosial, dan lembaga - lembaga pemerintah yang tidak bertujuan komersial. Contohnya pemesanan buku - buku perkuliahan oleh mahasiswa kepada kampusnya melalui internet. Sedangkan *intrabusiness ecommerce* adalah kegiatan *e-commerce* yang dilakukan dalam lingkup internal organisasi, seperti misalnya pemesanan jasa kepelatihan oleh Divisi *Accounting* kepada Divisi Pajak dalam suatu perusahaan.¹⁸⁴

3.2.3.2 Pihak - pihak Dalam Transaksi e-commerce

Transaksi *e-commerce* pada dasarnya merupakan perjanjian jual beli biasa dan tidak memiliki perbedaan yang esensial dengan jual beli konvensional yang biasa dilakukan masyarakat. Hanya saja terletak perbedaan pada media yang digunakan. Pada transaksi *e-commerce*, yang dipergunakan adalah media elektronik, sehingga kesepakatan ataupun perjanjian yang tercipta adalah melalui *online*.¹⁸⁵

Hampir sama dengan perjanjian jual beli pada umumnya, perjanjian jual beli *online* tersebut juga terdiri dari kegiatan penawaran dan penerimaan. Hanya saja karena transaksi *e-commerce* menggunakan media *online*, hal ini menyebabkan pihak - pihak yang terlibat dalam transaksi tersebut menjadi lebih luas dibandingkan transaksi jual - beli konvensional pada umumnya yang hanya melibatkan penjual dan pembeli. Transaksi *e-commerce* melibatkan beberapa pihak, baik yang terlibat secara langsung maupun tidak langsung, tergantung kompleksitas transaksi yang dilakukan. Budhiyanto mengidentifikasi pihak-pihak yang terlibat terdiri atas¹⁸⁶ :

¹⁸³ *Ibid.*

¹⁸⁴ Efraim Turban et. al., *op. cit.*, hal. 11.

¹⁸⁵ Edmon Makarim, *op. cit.*

¹⁸⁶ Dikdik M. Arief Mansur dan Elisatris Gultom, *op. cit.*

1. Penjual (*merchant*)

Penjual (*merchant*) adalah perusahaan atau produsen yang menawarkan produknya melalui internet.¹⁸⁷ Untuk dapat menjadi *merchant*, biasanya seseorang harus mendaftarkan diri sebagai *merchant account* pada sebuah bank. Hal ini dimaksudkan agar *merchant* dapat menerima pembayaran dari *customer* yang menggunakan *credit card*.

2. Konsumen

Konsumen adalah orang - orang atau pihak yang ingin memperoleh produk (barang atau jasa) melalui pembelian secara *on-line*. Yang perlu diperhatikan dalam transaksi *e-commerce* adalah bagaimana sistem pembayaran yang dipergunakan, apakah pembayaran dilakukan dengan mempergunakan kartu kredit (*credit card*) atau dimungkinkan pembayaran dilakukan secara tunai (*cash*). Hal ini penting untuk diketahui, mengingat tidak semua konsumen yang akan berbelanja di Internet adalah pemegang kartu kredit (*card holder*).

3. *Acquirer*

Acquirer adalah pihak perantara penagihan (antara penjual dan pembeli) dan perantara pembayaran (antara pemegang dan penerbit). Perantara penagihan adalah pihak yang meneruskan tagihan kepada penerbit berdasarkan tagihan yang masuk kepadanya yang diberikan oleh penjual. Pihak perantara penagihan inilah yang melakukan pembayaran kepada penjual. Pihak perantara pembayaran adalah bank di mana pembayaran kredit dilakukan oleh pemilik kartu kredit, dalam hal transaksi *e-commerce* yang dilakukan dapat dibayar melalui *credit card*.

4. *Issuer*

Issuer adalah perusahaan yang menerbitkan kartu kredit. Di Indonesia ada beberapa lembaga yang diijinkan untuk menerbitkan kartu kredit, yaitu :

- a. Bank dan lembaga keuangan bukan bank. Tidak setiap bank dapat menerbitkan *credit card* untuk transaksi internasional, hanya bank

¹⁸⁷ Penawaran merupakan suatu "*invitation to enter into a binding agreement*." Tawaran merupakan sebuah tawaran jika pihak lain memandangnya sebagai suatu tawaran. Dalam transaksi *e-commerce*, khususnya jenis *b to c*, yang melakukan penawaran adalah *merchant* atau produsen/penjual melalui *wensite* yang sudah disediakan. Para penjual menyediakan semacam *storefront* yang berisikan catalog produk dan pelayanan yang diberikan. Para pembeli seperti berjalan - jalan di depan toko - toko dan melihat barang di dalam etalase. (Edmon Makarim, *op. cit.*, hal.228 - 229).

yang telah memperoleh ijin dari Card International yang dapat menerbitkan *credit card*. Misalnya Master Card dan Visa Card;

- b. Perusahaan non bank, yang membuat perjanjian dengan perusahaan yang ada di luar negeri;
- c. Perusahaan yang membuka cabang dari perusahaan induk yang ada di luar negeri, misalnya American Express.

5. *Cerification Authorities*

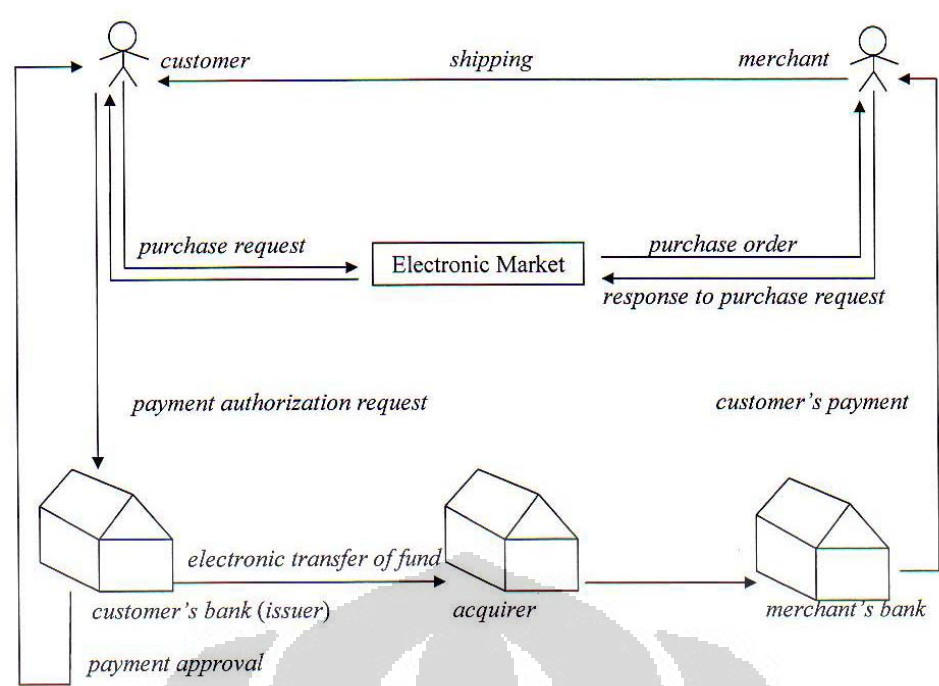
Cerification Authorities adalah pihak ketiga yang netral yang memegang hak untuk mengeluarkan sertifikasi kepada *merchant*, kepada *issuer* dan dalam beberapa hal diberikan pula kepada *card holder*. *Certification Authorities* dapat merupakan suatu lembaga pernerintah atau lembaga swasta. Di Italia, dengan alasan kebijakan publik, menempatkan pemerintahnya sebagai pemilik kewenangan untuk menyelenggarakan pusat *certification authorities*. Sebaliknya, di Jerman jasa sertifikasi terbuka untuk dikelola oleh sektor swasta untuk menciptakan iklim kompetisi yang bermanfaat bagi peningkatan kualitas pelayanan jasa tersebut.

Apabila transaksi *e-commerce* tidak sepenuhnya dilakukan secara *online*, atau dengan kata lain hanya proses transaksinya saja yang *on-line*, sementara pembayarannya tetap dilakukan secara manual (*cash*), maka pihak *acquirer*, *issuer*, dan *certification authority* tidak terlibat di dalamnya. Selain itu, ada juga pihak lain yang tidak secara langsung terlibat dalam transaksi *e-commerce* yaitu jasa pengiriman (ekspedisi).¹⁸⁸ Jika digambarkan melalui skema, maka mekanisme transaksi *e-commerce* dapat digambarkan sebagai berikut.¹⁸⁹

¹⁸⁸ Dikdik M.Arief Mansur dan Elisauls Gultorn, *op. cit.*, hal.154.

¹⁸⁹ Efraim Turban et. al., *op. cit.*, hal. 7.

Gambar 3.1



3.2.3.3 Sejarah Perkembangan *e-commerce* di Indonesia.

Kehadiran internet, walaupun masih merupakan industri baru dan masih dalam fase pertumbuhan, telah memperkokoh keyakinan tentang pentingnya peranan teknologi dalam pencapaian tujuan finansial. Sebagai salah satu sarana transaksi perdagangan (penjualan, pembelian, promosi, dan lain - lain), internet dirasakan manfaatnya pada saat sejumlah situs yang menyajikan *breaking news* mulai menarik para pemasang iklan.¹⁹⁰

Di samping manfaat yang diperoleh atas penggunaan internet, ada kenyataan bahwa sejumlah *entrepreneur* baru mulai membuat *net companies* setelah terinspirasi dengan kesuksesan yang diraih oleh para *digital entrepreneur* di banyak negara maju. Kemudian pada awal tahun 2000, peluang internet sebagai media bisnis baru secara meluas menjadi sebuah inspirasi dan kesadaran para pelaku bisnis.¹⁹¹

Perkembangan *e-commerce* sebagai salah satu bentuk bisnis di Indonesia pertama kali dilakukan oleh *sanur.co. id*. Situs *sanur.co.id* tersebut adalah berupa

¹⁹⁰ Dikdik M.Arief Mansur dan Elisatris Gultorn, *op. cit.*, hal. 147.

¹⁹¹ *Ibid.*

toko buku *online* yang diilhami oleh adanya bisnis serupa, yaitu *www.amazon.com*. Sanur merupakan suatu uji coba dan pada saat itu menjadi toko buku pertama di Indonesia yang menjual buku melalui internet.¹⁹²

Menurut suatu penelitian yang dilakukan oleh *Forrester Research*, di Indonesia volume pendapatan yang diperoleh dari transaksi *e-commerce* kurang memadai jika dibandingkan dengan total transaksi di dunia. Menurut penelitian tersebut, transaksi *e-commerce di Indonesia* hanya sebesar 0,026% dari total transaksi *e-commerce* di dunia.¹⁹³

Rendahnya daya serap *e-commerce* di Indonesia disebabkan oleh ketidaksiapan faktor - faktor pendukung. Sebagaimana dikemukakan oleh Budi Raharjo, seorang pakar Teknologi Informasi dari Institut Teknologi Bandung dalam wawancaranya di Majalah Infokomputer Spesial tahun 1999, perkembangan *e-commerce* di Indonesia dihambat antara lain oleh penguasaan teknologi yang masih kurang, infrastruktur yang belum memadai (*link* ke internet yang masih lambat), mahal nya akses ke internet, keamanan, peraturan perundang - undangan, dan sumber daya manusia.¹⁹⁴ Mengenai ketidaksiapan faktor - faktor pendukung tersebut, Romli Atmasasmita¹⁹⁵ menyatakan bahwa bahwa ketertinggalan ini terjadi akibat sikap pasif Pemerintah dalam membuat pengaturan di bidang komputer data elektronik yang disebabkan antara lain oleh kekurangpahaman secara umum mengenai aspek - aspek yuridis menyangkut komputer yaitu penggunaan, data, dan pengolahan data elektronik.

3.3 Perkembangan Peraturan Pajak *e-commerce* di Amerika Serikat dan Uni Eropa

3.3.1 Amerika Serikat

Perkembangan peraturan perpajakan terhadap transaksi *e-commerce* di Amerika Serikat berkembang pesat seiring dengan perkembangan *e-commerce* itu sendiri. Pada mulanya, tepatnya pada tahun 1992, melalui yurisprudensi Mahkamah

¹⁹² *Ibid.*

¹⁹³ *Ibid.*

¹⁹⁴ *Ibid.*

¹⁹⁵ Romli Atmasasmita, *Reformasi Hukum, Hak Asasi Manusia dan Penegakan Hukum*, (Bandung: Manda Maju, 2001), hal.39.

Agung Amerika Serikat, *mail-order* (pengecer) dibebaskan dari pengenaan pajak oleh negara dikarenakan kompleksitas untuk melaksanakannya. Yurisprudensi ini kemudian ditindaklanjuti dengan terbitnya *Internet Tax Freedom Act*, yang disetujui oleh Senat Amerika Serikat, di mana di dalam Undang - undang ini diatur mengenai pelarangan semua negara bagian di Amerika untuk memajaki informasi dan perdagangan melalui internet dengan alasan bahwa transaksi *online* tidak memenuhi syarat kehadiran secara fisik (*nexus*) sehingga tidak dapat dikenakan pajak penjualan. Hal ini berimbas pada perkembangan bisnis *e-commerce* di Amerika Serikat, di mana banyak *e-merchant* baru yang bermunculan untuk menawarkan produknya.¹⁹⁶

Pada akhir tahun 2003, Presiden Bush bersama - sama dengan Senat Amerika Serikat membuat suatu moratorium mengenai pajak terhadap perdagangan melalui internet yang mengizinkan 10 negara bagian untuk memajaki kegiatan perdagangan di Internet. Namun demikian, pada November 2004, melalui Kongres, Senat memberikan suara untuk memperpanjang moratorium terhadap pajak internet selama empat tahun. Melalui legislasi ini, maka Pemerintah negara bagian maupun daerah dilarang untuk membebaskan pajak terhadap jasa - jasa yang dilakukan melalui internet, termasuk di dalamnya *broadband* dan *wireless services*.¹⁹⁷

Parlemen menyetujui usul Senat, dan pada Desember 2004, Presiden Bush menandatangani moratorium tersebut dan mengesahkannya menjadi Undang - undang, yang akan berlaku sampai dengan 1 November 2007. Kebijakan ini disambut dengan baik oleh para *Internet Service Provider* seperti *America Online* dan *Time Warner* maupun dari kalangan pelaku industri telekomunikasi.¹⁹⁸

Namun demikian, tidak semua kalangan menyetujui kebijakan tersebut, khususnya pernerintah daerah maupun Pemerintah negara bagian, karena mereka berpikir bahwa kebijakan tersebut akan menyebabkan kehilangan pendapatan pajak dari Internet yang cukup besar. Akhirnya mereka menggabungkan diri membentuk

¹⁹⁶Agung Budilaksono, *Bagaimana Perlakuan Pajak dari Transaksi e-commerce di Indonesia ?*, <<http://www.bppk.depkeu.go.id>>, diunduh 6 Oktober 2012 pukul 01.37.

¹⁹⁷*US Sales and Use Taxes and E-commerce*, <<http://www.offshore-e-com.com/html/ecomustax.html>>, diunduh 6 Januari 2012 pukul 00.15.

¹⁹⁸ *Ibid.*

Streamlined Sales Tax Project (SSTP) yang kemudian menghasilkan *Streamlined Sales and Use Tax Agreement (SSUTA)*.¹⁹⁹

Melalui kesepakatan ini, mereka mencoba menyeragamkan definisi - definisi mengenai barang dan jasa yang dapat dibebankan pajak serta, menyeragamkan tarif pajak untuk masing - masing produk tersebut. Selain itu mereka juga memikirkan untuk menyederhanakan prosedur pelaporan pajak bagi para penjual *online*.²⁰⁰

Pada bulan Maret 2005, 21 negara bagian telah menggabungkan diri ke dalam SSTP, yang akan disusul dengan 10 negara bagian lagi. Meskipun belum seluruh negara bagian menggabungkan diri ke dalam SSTP, akan tetapi semua negara bagian telah menyatakan persetujuannya terhadap prinsip - prinsip yang terdapat di dalam SSUTA. Pada bulan Juli 2005, SSTP telah membuat fiskus, badan legislatif negara bagian, dan perwakilan kalangan industri menyetujui dibentuknya suatu jaringan yang terdiri 18 negara bagian untuk memungut pajak terhadap perdagangan melalui internet dengan harapan model yang mereka kembangkan ini akan mendorong Kongres untuk mengadopsi model ini dalam kebijakan pajak *online* nasional.²⁰¹

Per Juli 2011 tarif pajak penjualan di Amerika Serikat adalah sebagai berikut. :

Tabel 3.1

Negara Bagian	Tarif Pajak Penjualan
Alabama	4.0 %
Alaska	0 %
Arizona	6.6 %
Arkansas	6.0 %
California	7.25 %
Colorado	2.9 %
Connecticut	6.35 %

¹⁹⁹ *Ibid.*

²⁰⁰ *Ibid.*

²⁰¹ *Ibid.*

Delaware	0 %
Florida	6.0 %
Georgia	4.0 %
Hawaii	4.0 %
Idaho	6.0 %
Illinois	6.25 %
Indiana	7.0 %
Iowa	6.0 %
Kansas	6.3 %
Kentucky	6.0 %
Lousiana	4.0 %
Maine	5.0 %
Maryland	6.0 %
Massachusetts	6.25 %
Michigan	6.0 %
Minnesota	6.88 %
Mississippi	7.0 %
Missouri	4.23 %
Montana	0 %
Nebraska	5.5 %
Nevada	6.85 %
New Hampshire	0 %
New Jersey	7.0 %
New Mexico	5.13 %
New York	4.0 %
North Carolina	4.75 %
North Dakota	5.0 %
Ohio	5.5 %
Oklahoma	4.5 %
Oregon	0 %
Pennsylvania	6.0 %

Rhode Island	7.0 %
South Carolina	6.0 %
South Dakota	4.0 %
Tennessee	7.0 %
Texas	6.25 %
Utah	5.95 %
Vermont	6.0 %
Virginia	5.0 %
West Virginia	6.0 %
Wisconsin	5.0 %
Washington	6.5 %
Washington DC	6.0 %
Wyoming	4.0 %

Sumber: <http://www.usa-sales-use-tax-e-commerce.com>

3.3.2 **Uni Eropa**

Uni Eropa membedakan pengaturan Pajak Pertambahan Nilai atas barang dan jasa. Terhadap barang, Pajak Pertambahan Nilai dikenakan di negara tempat barang tersebut berasal, di mana pajak tersebut akan dibayar oleh pembeli. Terhadap barang impor yang berasal dari luar Uni Eropa, maka Pajak Pertambahan Nilai akan dikenakan di tempat tujuan barang tersebut. Terhadap jasa, peraturan Pajak Pertambahan Nilai menganut prinsip tempat asal, yaitu Pajak Pertambahan Nilai dikenakan di tempat jasa tersebut berasal.²⁰²

Jasa yang berasal dari luar Uni Eropa kepada Pengusaha Kena Pajak akan dibebankan secara terbalik, yaitu kepada importir jasa tersebut, atau dengan kata lain Pajak Pertambahan Nilai dikenakan berdasarkan prinsip tempat tujuan. Sampai dengan Juli 2003, jasa yang berasal dari luar Uni Eropa kepada non Pengusaha Kena Pajak (baik pribadi maupun badan) tidak dipajaki, akan tetapi apabila penjual yang berasal dari negara non-Uni Eropa tersebut memiliki bentuk usaha tetap di salah satu

²⁰²*European Union VAT and E-commerce Taxation*, <<http://www.offshore-e-commerce.com/html/ecoeutax.html>>, diunduh 6 Januari 2012 pukul 00.15.

negara anggota Uni Eropa, maka jasa tersebut dapat dipajaki di negara di mana terdapat bentuk usaha tetap tersebut.²⁰³

Perbedaan pengaturan yang jelas antara pengenaan pajak terhadap barang dan jasa ini akan menimbulkan masalah apabila dikaitkan dengan *e-commerce*. Contohnya, CD (*compact disc*) merupakan sebuah barang apabila dijual di dalam toko, akan tetapi apabila CD tersebut dijual dalam bentuk file digital, maka penjualan atas konten CD tersebut dapat dikategorikan sebagai penjualan jasa. Hal ini dapat menyebabkan kehilangan pendapatan pajak yang cukup besar. Pertama, negara tidak memiliki hak untuk memungut Pajak Pertambahan Nilai karena penyedia jasa melalui *e-commerce* tidak memerlukan bentuk usaha tetap di dalam wilayah Uni Eropa untuk menjalankan usahanya dengan cara menempatkan *server*-nya di tempat lain yang berada di luar yurisdiksi pemajakan Uni Eropa. Kedua, dengan cara mengubah barang ke dalam suatu bentuk digital, sehingga dapat menghindari pengenaan pajak atas barang.²⁰⁴

Pada bulan Juli 2003, Uni Eropa membuat suatu dasar pengenaan pajak yang baru atas penjualan produk - produk elektronik. Setiap penjual non Uni Eropa yang menjual kepada konsumen Uni Eropa dalam jumlah yang melebihi EUR 100.000 wajib mendaftarkan diri sebagai Pengusaha Kena Pajak di salah satu negara Uni Eropa dan harus mengirimkan produk tersebut melalui negara anggota di mana penjual terdaftar sebagai Pengusaha Kena Pajak. Dengan demikian, produk tersebut akan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai di negara di mana penjual terdaftar sebagai Pengusaha Kena Pajak.²⁰⁵

Uni Eropa pada akhirnya merubah peraturan tersebut setelah perusahaan - perusahaan Eropa mengajukan komplain. Komplain - komplain tersebut didasarkan pada pemikiran bahwa peraturan tersebut telah memposisikan mereka ke dalam situasi yang tidak menguntungkan dibandingkan saingan - saingan mereka yang berasal dari Amerika dan Asia, yang dapat menjual produk - produk mereka secara bebas Pajak Pertambahan Nilai melalui anak perusahaan mereka di Eropa.²⁰⁶

²⁰³ *Ibid.*

²⁰⁴ *Ibid.*

²⁰⁵ *Ibid.*

²⁰⁶ *Ibid.*

Pada bulan Mei 2006, *European Commission* menyetujui proposal untuk memperpanjang masa keberlakuan peraturan Pajak Pertambahan Nilai 2003 sampai dengan Desember 2008. Namun demikian, pada bulan Juni 2006, desakan Jerman terhadap Uni Eropa untuk mengubah peraturan perpajakan untuk memecahkan masalah penggelapan Pajak Pertambahan Nilai telah menghambat pembaruan peraturan Pajak Pertambahan Nilai terkait *e-commerce* yang mencegah perusahaan - perusahaan Uni Eropa untuk memanfaatkan tarif Pajak Pertambahan Nilai yang rendah, seperti di Madeira dan Luxemburg (15%).²⁰⁷

Pada waktu dilakukan pertemuan antara Menteri Keuangan Uni Eropa, Menteri Keuangan Jerman Peer Steinbrück mengatakan bahwa Jerman tidak akan mendukung pembaruan peraturan Pajak Pertambahan Nilai *e-commerce*, kecuali *European Commission* mengizinkan dilakukannya pembebanan pajak terbalik untuk mengurangi adanya Pengusaha Kena Pajak gelap. Barang - barang yang termasuk ke dalam objek pembebanan Pajak Pertambahan Nilai terbalik di antaranya telepon mobil, chip komputer/*microprocessors/CPU*, *electronic storage* media, mesin perekam suara dan gambar, komputer jinjing, mesin komunikasi jinjing selain ponsel, konsol game, dan barang - barang elektronik lainnya yang terkait dengan televisi dan komputer.²⁰⁸

Pada Desember 2006, Perancis menyatakan keberatan terhadap usul pembebanan pajak terbalik di UK untuk memerangi penggelapan pajak. Menurut Perancis, hal ini akan menyebabkan penggelapan Pajak Pertambahan Nilai malah akan menyebar secara lebih luas dan akan menimbulkan ketidakpastian dalam sistem Pajak Pertambahan Nilai Uni Eropa.²⁰⁹

Saat ini tarif standar Pajak Pertambahan Nilai di Uni Eropa per Januari 2011 adalah sebagai berikut.

²⁰⁷ *Ibid.*

²⁰⁸ *Ibid.*

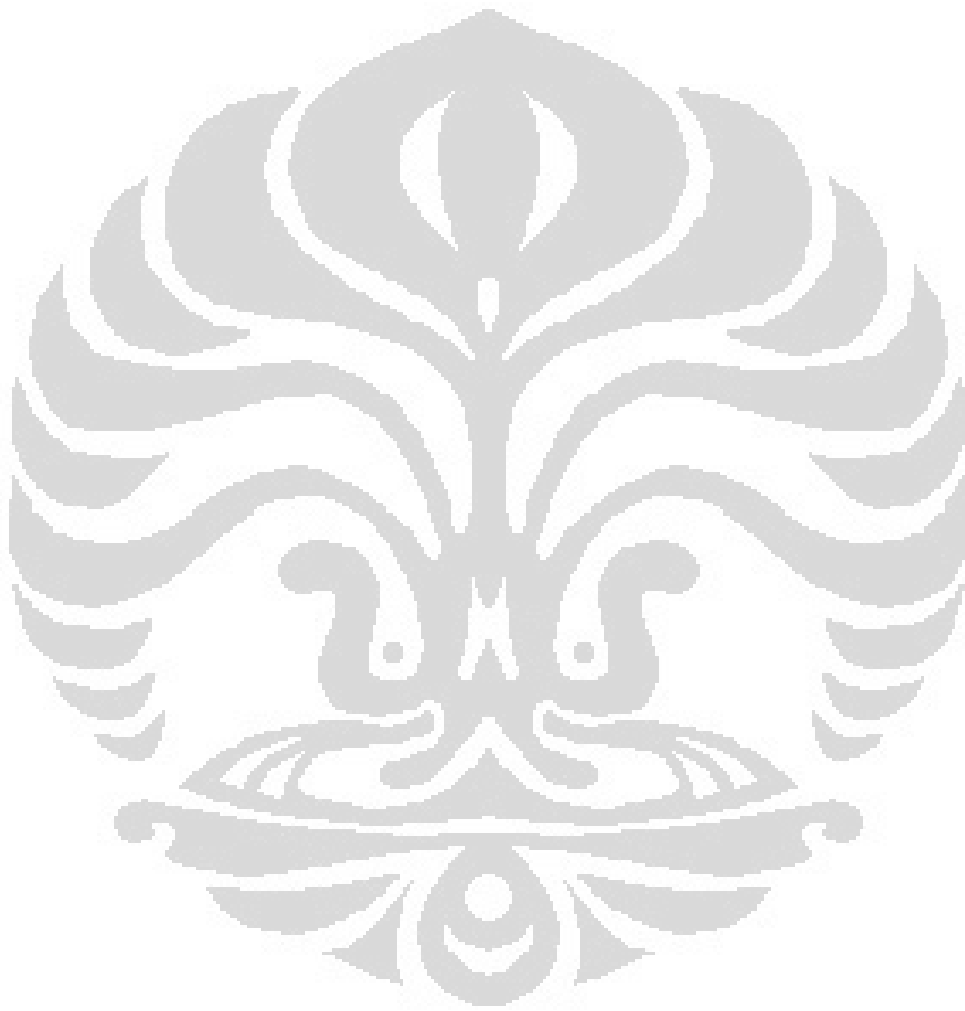
²⁰⁹ *Ibid.*

Tabel 3.2

Negara	Tarif Standar PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
Islandia	25.5 %
Denmark	25.0 %
Hungaria	25.0 %
Norwegia	25.0 %
Swedia	25.0 %
Rumania	24.0 %
Finlandia	23.0 %
Polandia	23.0 %
Portugal	23.0 %
Yunani	23.0 %
Latvia	22.0 %
Belgia	21.0 %
Irlandia	21.0 %
Lihuania	21.0 %
Australia	20.0 %
Bulgaria	20.0 %
Estonia	20.0 %
Italia	20.0 %
Republik Ceko	20.0 %
Slovakia	20.0 %
Slovenia	20.0 %
United Kingdom	20.0 %

Perancis	19.6 %
Belanda	19.0 %
Jerman	19.0 %
Malta	28.0 %
Spanyol	18.0 %
Luxembourg	15.0 %
Siprus	15.0 %
Swiss	8.0 %

Sumber : diolah dari <http://www.retailresearch.org> dan <http://ec.europa.eu/taxation> customs



Universitas Indonesia

BAB 4

ANALISIS YURIDIS ASPEK PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS TRANSAKSI *E-COMMERCE*

4.1 Analisis Yuridis Aspek Pertambahan Nilai Atas Transaksi *E-commerce*

E-commerce adalah suatu aktivitas komersial yang dilakukan secara elektronik baik yang bersifat kontraktual maupun tidak, sebagaimana didefinisikan dalam draf UNCITRAL Model Law for Electronic Commerce Maret 1996. Di dalam Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik dikatakan bahwa yang dimaksud dengan transaksi elektronik adalah perbuatan hukum yang dilakukan dengan menggunakan komputer, jaringan komputer, dan/atau media elektronik lainnya²¹⁰, sehingga di dalamnya mencakup pengertian dari *e-commerce* sebagai suatu perbuatan hukum, yang dilakukan dalam ruang lingkup yang lebih sempit, yaitu bidang perniagaan atau perdagangan.

Obyek yang diperdagangkan dalam suatu perdagangan meliputi barang atau jasa, termasuk di dalamnya perdagangan yang dilakukan melalui media elektronik atau *e-commerce*. Salah satu legal karakter Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak obyektif, yaitu suatu pajak yang dikenakan dengan melihat keadaan obyektif, yaitu adanya *tatbestand* atau keadaan, peristiwa, atau perbuatan hukum yang dapat dikenakan pajak.²¹¹ Obyek dari Pajak Pertambahan Nilai adalah barang dan atau jasa, sehingga *e-commerce* juga memiliki aspek Pajak Pertambahan Nilai dengan melihat obyek yang diperdagangkan.

Dengan melihat pengertian transaksi elektronik di dalam UU ITE, maka pengaturan mengenai transaksi *e-commerce*, termasuk di dalamnya pengaturan mengenai pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap transaksi *e-commerce* adalah pengaturan dalam lingkup yang lebih khusus. Akan tetapi Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik tidak mengatur secara khusus tentang transaksi *e-commerce*, termasuk pengaturan mengenai pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap transaksi *e-commerce*.

Sehingga untuk mengetahui bagaimana pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi *e-commerce* merujuk kembali pada pengaturan yang sifatnya lebih

²¹⁰ Indonesia (2), *op.cit.*, Ps. 1 angka 2.

²¹¹ Untung Sukardji (1), *op.cit.*, hal. 21.

umum, yaitu pengaturan yang terdapat dalam Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai, yaitu Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009. Di dalam Undang - undang tersebut, yaitu pada memori penjelasan Pasal 11 dikatakan bahwa saat terutangnya pajak atas transaksi yang dilakukan melalui *electronic commerce* tunduk pada ketentuan ini. Dengan demikian, dapat diartikan bahwa Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai tidak membedakan pengaturan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai baik atas transaksi yang dilakukan melalui *e-commerce* atau transaksi yang dilakukan secara konvensional.

Saat terutangnya Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi *e-commerce* adalah menurut pengaturan yang terdapat dalam ketentuan Pasal 11 Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai, yaitu pada saat : ²¹²

1. Penyerahan Barang Kena Pajak;
2. Impor Barang Kena Pajak;
3. Penyerahan Jasa Kena Pajak;
4. Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean;
5. Pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean;
6. Ekspor Barang Kena Pajak Berwujud;
7. Ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud; atau
8. Ekspor Jasa Kena Pajak

Perbedaannya adalah dalam transaksi *e-commerce* terdapat unsur - unsur teknologi yang tidak ditemukan dalam transaksi biasa. *E-commerce* merupakan mekanisme atau cara untuk melakukan transaksi, tetapi tidak serta - merta menghilangkan esensi dari transaksi itu sendiri. ²¹³

Salah satu legal karakter dari Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak atas konsumsi dalam negeri. Untuk dapat mengkonsumsi atau memanfaatkan suatu barang atau jasa, maka seseorang memerlukan transaksi untuk memperoleh barang atau jasa tersebut, yang dapat dilakukan dengan cara jual - beli, sewa - menyewa, dan lain sebagainya, tanpa melihat mekanisme transaksi tersebut dilakukan, apakah dilakukan secara konvensional ataukah secara elektronik. Pajak Pertambahan Nilai

²¹² Indonesia (1), *op. cit.*, Ps. 11 (1).

²¹³ Diolah dari hasil wawancara terhadap Nies Mouna, pegawai Direktorat Jenderal Pajak Republik Indonesia, sub Direktorat Peraturan Perpajakan I bidang Pajak Pertambahan Nilai.

dikenakan atas barang atau jasa yang akan dikonsumsi atau dimanfaatkan di dalam negeri, sepanjang barang atau jasa yang dikonsumsi atau dimanfaatkan tersebut bukanlah barang atau jasa yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dalam aturan yang lebih khusus.

Legal karakter Pajak Pertambahan Nilai yang lain adalah pajak objektif. Dengan kata lain, pengenaan Pajak Pertambahan Nilai didasarkan pada kondisi objek pajaknya, yaitu barang atau jasa. Pada dasarnya, Pajak Pertambahan Nilai dikenakan terhadap seluruh barang atau jasa sepanjang terdapat pengecualian - pengecualian yang diatur di dalam ketentuan yang lebih khusus. Sehingga, terhadap barang atau jasa yang perolehannya didapat secara *e-commerce*, sepanjang barang atau jasa tersebut termasuk ke dalam jenis objek pajak yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai dalam ketentuan Pajak Pertambahan Nilai, barang atau jasa tersebut pun tidak luput dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai.

4.2 Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Transaksi *E-commerce*

4.2.1 Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Transaksi *E-commerce* Dalam Skala Nasional

Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi *e-commerce* yang berskala nasional, yaitu transaksi yang dilakukan dalam satu wilayah negara, tunduk pada ketentuan Pasal 4 jo. Pasal 11 Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai. Hal ini terlihat dari memori penjelasan yang terdapat dalam ketentuan Pasal 11 Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai. Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai tidak hanya melihat pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dari sisi praktis semata dalam suatu transaksi, melainkan juga melihat dari sisi filosofis Pajak Pertambahan Nilai.²¹⁴

Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak yang dikenakan atas konsumsi barang dan jasa di daerah pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi.²¹⁵ Suatu barang dan jasa dapat dikonsumsi karena adanya penyerahan yang dilakukan oleh pihak lain. Dengan demikian, maka suatu barang dan jasa akan

²¹⁴ *Ibid.*

²¹⁵ Indonesia (1), *op. cit.*, Penjelasan Umum.

dikenakan Pajak Pertambahan Nilai apabila ada suatu penyerahan atas barang atau jasa.

Dalam ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf a dan c, Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia apabila penyerahan atas barang dan jasa tersebut dilakukan di dalam daerah Pabean, dan barang atau jasa tersebut diserahkan oleh Pengusaha Kena Pajak. Dengan demikian, agar suatu penyerahan barang atau jasa berwujud dapat dikenakan Pajak Pertambahan Nilai, maka harus memenuhi syarat - syarat :

1. Barang yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak;
2. Jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak
3. Penyerahan dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak atau oleh pengusaha yang seharusnya telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak;
4. Penyerahan dilakukan di dalam daerah Pabean;
5. Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya

Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 menyamakan pengaturan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas barang kena pajak berwujud dan barang kena pajak tidak berwujud yang berasal dari dalam daerah pabean, yaitu dengan mengenakan Pajak Pertambahan Nilai pada saat terjadinya penyerahan barang tersebut. Menurut penulis, penggunaan terminologi penyerahan akan menimbulkan celah hukum, dalam konteks barang yang diserahkan adalah barang tidak berwujud.

Hal ini dikarenakan dalam transaksi *e-commerce* terdapat suatu kecenderungan bahwa produk - produk yang diperdagangkan berbentuk digital seperti misalnya *e-book* atau *Media Player*, atau film yang diperoleh dengan cara mengunduh produk tersebut pada suatu *server* yang telah disediakan oleh *e-merchant*. Dikarenakan sifat barangnya yang tidak kasat mata, penggunaan terminologi “penyerahan” akan membuat ketidakjelasan serta ketidakpastian pengertian penyerahan atas produk - produk digital. Menurut pendapat penulis, terhadap barang tidak berwujud yang berasal dari dalam daerah pabean akan lebih tepat jika digunakan terminologi “pemanfaatan” dalam konteks barang tidak berwujud. Dengan menggunakan terminologi “pemanfaatan” tersebut maka ketika seorang pembeli mengunduh produk digital, produk tersebut sudah dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.

Universitas Indonesia

4.2.2 Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Transaksi *E-commerce* Dalam Skala Internasional

Transaksi *e-commerce* dalam skala internasional adalah transaksi yang dilakukan secara *e-commerce* di mana pihak - pihak yang terlibat dalam transaksi tersebut berada pada negara yang berlainan yang meliputi transaksi ekspor dan impor. Di dalam draf OECD (*Organisation for Economic Cooperation and Development*) *International VAT/GST Guidelines* Februari 2006 Chapter I.B Article 7 dikatakan :

*“Rules for the consumption of cross-border trade should result in taxation in the jurisdiction where consumption takes place and international consensus should be sought on circumstances under which supplies are held to be consumed in a jurisdiction.”*²¹⁶

Saran OECD tentang pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi lintas negara ini diimplementasikan dalam ketentuan Pasal 4, Pasal 11, dan Pasal 12 Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai, yaitu Pajak Pertambahan Nilai terutang di tempat konsumsi.

4.2.2.1 Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang Berwujud

Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi *e-commerce* terhadap barang berwujud yang berasal dari luar daerah pabean diatur di dalam ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf b dan f jo Pasal 11 ayat (1) huruf b dan f Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai yang mencakup transaksi impor dan transaksi ekspor.

Terhadap transaksi impor, pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dilakukan oleh pihak ketiga, yaitu Direktorat Jenderal Bea dan Cukai pada saat barang tersebut masuk ke dalam daerah pabean Indonesia. Sedangkan dalam hal ekspor, pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dikenakan pada saat transaksi ekspor tersebut. Ekspor Barang Kena Pajak berwujud dikenakan Pajak Pertambahan Nilai apabila

²¹⁶ OECD, *International VAT/GST Guidelines*, February 2006.

penyerahan atau ekspor barang tersebut dilakukan oleh pengusaha yang telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak.

Tarif Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi ekspor adalah sebesar 0%. Hal ini ditujukan untuk menjaga prinsip netralitas Pajak Pertambahan Nilai dalam arus perdagangan internasional. Prinsip netralitas yang dimaksud adalah adanya kesamaan konsep pengenaan Pajak Pertambahan Nilai di berbagai negara, di mana Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak atas konsumsi domestik barang dan jasa. Oleh karena itu terhadap transaksi ekspor, pengenaan pajak pertambahan nilainya adalah 0% karena akan dikenakan tarif di atas 0% di tempat barang dan jasa tersebut dikonsumsi.

4.2.2.2 Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang Tidak Berwujud

Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 42 Tahun 2009 membuat batasan mengenai apa yang dimaksud dengan barang kena pajak yang tidak berwujud dalam memori penjelasan pasal 4 ayat (1) huruf g, yaitu :²¹⁷

1. penggunaan atau hak menggunakan hak cipta di bidang kesusastraan, kesenian atau karya ilmiah, paten, desain atau model, rencana, formula atau proses rahasia, merek dagang, atau bentuk hak kekayaan intelektual/industrial atau hak serupa lainnya;
2. penggunaan atau hak menggunakan peralatan/perlengkapan industrial, komersial, atau ilmiah;
3. pemberian pengetahuan atau informasi di bidang ilmiah, teknikal, industrial, atau komersial;
4. pemberian bantuan tambahan atau pelengkap sehubungan dengan penggunaan atau hak menggunakan hak-hak tersebut pada angka 1, penggunaan atau hak menggunakan peralatan/perlengkapan tersebut pada angka 2, atau pemberian pengetahuan atau informasi tersebut pada angka 3, berupa:
 - a) penerimaan atau hak menerima rekaman gambar atau rekaman suara atau keduanya, yang disalurkan kepada masyarakat melalui satelit, kabel, serat optik, atau teknologi yang serupa;

²¹⁷ Indonesia (1), penjelasan Ps. 4(1) huruf g.

- b) penggunaan atau hak menggunakan rekaman gambar atau rekaman suara atau keduanya, untuk siaran televisi atau radio yang disiarkan/dipancarkan melalui satelit, kabel, serat optik, atau teknologi yang serupa; dan
 - c) penggunaan atau hak menggunakan sebagian atau seluruh spektrum radio komunikasi;
5. penggunaan atau hak menggunakan film gambar hidup (*motion picture films*), film atau pita video untuk siaran televisi, atau pita suara untuk siaran radio; dan
 6. pelepasan seluruhnya atau sebagian hak yang berkenaan dengan penggunaan atau pemberian hak kekayaan intelektual/industrial atau hak-hak lainnya sebagaimana tersebut di atas.

Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas barang tidak berwujud yang berasal dari luar daerah pabean dalam transaksi *e-commerce* tunduk pada ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf d jo. Pasal 11 ayat (1) huruf d Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai. Berdasarkan ketentuan tersebut, Pengenaan Pajak Pertambahan atas barang tidak berwujud dikenakan karena adanya pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud di dalam daerah pabean.

Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai menggunakan terminologi pemanfaatan dalam mengenakan Pajak Pertambahan Nilai atas barang tidak berwujud dikarenakan pihak yang menyerahkan Barang Kena Pajak tidak berwujud berada di luar daerah Pabean, sehingga tidak dapat dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Maka, saat pajak terutang tidak lagi dikaitkan dengan saat penyerahan, tetapi dikaitkan dengan saat pemanfaatan.

Karena pihak yang menyerahkan barang tidak berwujud tersebut berada di luar Indonesia, maka terhadap pihak yang menyerahkan barang kena pajak tersebut tidak dapat diterapkan peraturan Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai nasional mengenai Pengusaha Kena Pajak. Pajak Pertambahan Nilai adalah Pajak atas konsumsi dalam negeri. Sehingga atas setiap barang yang dikonsumsi di dalam negeri akan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sepanjang memenuhi persyaratan yang terdapat dalam Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai. Dengan demikian,

Universitas Indonesia

maka atas barang tidak berwujud yang berasal dari luar daerah pabean, akan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai apabila :

1. Barang tidak berwujud yang dimanfaatkan termasuk ke dalam pengertian barang kena pajak;
2. Barang tidak berwujud tersebut dimanfaatkan di dalam wilayah pabean.

Transaksi *e-commerce* sangat memudahkan untuk melakukan transaksi lintas negara. Transaksi *e-commerce* ini juga membuat kecenderungan produk - produk yang diperdagangkan berubah menjadi bentuk digital, misalkan buku yang tadinya berbentuk fisik, sekarang telah menjadi berbentuk *e-book* yang perolehannya didapat dengan cara mengunduh melalui *server* yang telah disediakan oleh *e-merchant*. Menurut penulis, apabila Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi ini dikenakan dengan melihat adanya “penyerahan”, maka Pajak Pertambahan Nilai akan sulit dikenakan karena adanya ketidakjelasan pengertian penyerahan atas produk digital. Sehingga penggunaan terminologi pemanfaatan lebih tepat, karena penggunaan terminologi tersebut akan menimbulkan konsekuensi bahwa suatu produk digital sudah dikenakan Pajak Pertambahan Nilai pada saat produk tersebut dimanfaatkan, yaitu pada saat pembeli (*e-buyer*) mengunduh produk yang disediakan oleh *e-merchant* pada suatu *server*.

Pengaturan mengenai kapan pemanfaatan suatu Barang Kena Pajak tidak berwujud terdapat dalam ketentuan Pasal 5 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 40/PMK.03/2010 tentang Tata Cara Penghitungan, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean, yaitu pada saat.²¹⁸

1. Saat Barang Kena Pajak tidak berwujud secara nyata digunakan oleh pihak yang memanfaatkannya;
2. Saat harga perolehan Barang Kena Pajak tidak berwujud dinyatakan sebagai utang oleh pihak yang memanfaatkannya;

²¹⁸Kementerian Keuangan (2), *Peraturan Menteri Keuangan Tentang Tata Cara Penghitungan, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak Dari Luar Daerah Pabean*, Permen Keuangan No. 40/PMK.03/2010, Ps. 5 (1).

3. Saat harga jual Barang Kena Pajak tidak berwujud tersebut ditagih oleh pihak yang menyerahkannya; atau
4. Saat harga perolehan Barang Kena Pajak tidak berwujud tersebut dibayar baik sebagian atau seluruhnya oleh pihak yang memanfaatkannya.

Dalam hal saat - saat di atas tidak diketahui, maka berdasarkan ketentuan Pasal 5 ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 40/PMK.03/2010, maka saat dimulainya pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud yang berasal dari luar daerah Pabean adalah pada saat tanggal ditandatanganinya kontrak atau perjanjian atau saat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.²¹⁹

Dalam hal ekspor barang kena pajak tidak berwujud, pengaturannya tunduk pada ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf g jo. Pasal 11 ayat (1) huruf g. Di dalam ketentuan tersebut dikatakan bahwa saat terutangnya Pajak Pertambahan Nilai adalah pada saat terjadinya ekspor Barang Kena Pajak tidak berwujud. Ekspor barang kena pajak tidak berwujud akan terutang Pajak Pertambahan Nilai apabila ekspor barang tersebut dilakukan oleh pengusaha yang telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak. Tarif ekspor terhadap barang kena pajak tidak berwujud adalah sebesar 0% untuk menjaga prinsip netralitas Pajak Pertambahan Nilai dalam arus perdagangan dunia.

4.2.2.3 Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa

Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa yang berasal dari luar daerah pabean tunduk pada ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf e jo. Pasal 11 ayat (1) huruf e Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai. Di dalam ketentuan tersebut dikatakan bahwa jasa yang berasal dari luar daerah Pabean akan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai pada saat jasa tersebut dimanfaatkan di dalam daerah Pabean.²²⁰

Dengan demikian, suatu transaksi *e-commerce* atas jasa akan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai apabila :

²¹⁹ Ibid., Ps. 5(2).

²²⁰ Ibid., Ps. 4(1) huruf e jo Ps. 11(1) huruf e.

1. Jasa tersebut termasuk ke dalam pengertian Jasa Kena Pajak menurut Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai;
2. Jasa tersebut dimanfaatkan di dalam daerah pabean.

Pengertian pemanfaatan Jasa Kena Pajak diatur di dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 40/PMK.03/2010 tentang Tata Cara Penghitungan, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean. Di dalam ketentuan Pasal 5 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan tersebut dikatakan bahwa saat dimulainya pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar daerah Pabean dihitung dari saat - saat yang diketahui terjadi lebih dahulu dari peristiwa - peristiwa di bawah ini:²²¹

1. Saat Jasa Kena Pajak secara nyata digunakan oleh pihak yang memanfaatkannya;
2. Saat harga perolehan Jasa Kena Pajak dinyatakan sebagai utang oleh pihak yang memanfaatkannya;
3. Saat harga jual dan/atau penggantian Jasa Kena Pajak tersebut ditagih oleh pihak yang menyerahkannya; atau
4. Saat harga perolehan Jasa Kena Pajak tersebut dibayar baik sebagian atau seluruhnya oleh pihak yang memanfaatkannya.

Apabila kemungkinan - kemungkinan di atas tidak diketahui, Peraturan Menteri Keuangan tersebut memberikan alternatif saat dimulainya pemanfaatan Jasa Kena Pajak di dalam ketentuan Pasal 5 ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 40/PMK.03/2010, yaitu pada saat tanggal ditandatanganinya kontrak atau perjanjian atau saat lain yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Setiap pemberian jasa yang berasal dari luar daerah pabean akan terutang Pajak Pertambahan Nilai tanpa melihat status pihak yang menyerahkan jasa tersebut. Hal ini dikarenakan bahwa keberadaan pemberi jasa tersebut berada di luar yurisdiksi perpajakan Indonesia, dan karena itu tidak dapat diterapkan ketentuan Undang -

²²¹ Kementerian Keuangan (2), *Peraturan Menteri Keuangan Tentang Tata Cara Penghitungan, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak Dari Luar Daerah Pabean*, Permen Keuangan No. 40/PMK.03/2010, Ps. 5 (1).

undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Indonesia mengenai Pengusaha Kena Pajak.

Terhadap jasa yang berasal dari luar daerah pabean, Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai menggunakan terminologi pemanfaatan. Di dalam memori penjelasan Pasal 11 ayat (1) huruf d, hal itu dihubungkan dengan kenyataan bahwa yang menyerahkan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud atau Jasa Kena Pajak tersebut di luar Daerah Pabean sehingga tidak dapat dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Oleh karena itu, saat pajak terutang tidak lagi dikaitkan dengan saat penyerahan, tetapi dikaitkan dengan saat pemanfaatan.

Menurut penulis penggunaan terminologi “pemanfaatan” atas jasa ini akan menimbulkan ketidakpastian terhadap pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa. Hal ini dikarenakan dalam hal jasa tersebut berasal dari dalam daerah pabean terminologi yang digunakan adalah “penyerahan”. Perbedaan terminologi ini akan membuat ketidakjelasan mengenai pengertian dari penyerahan dan pemanfaatan. Dengan adanya perbedaan tersebut akan menimbulkan pemikiran bahwa terhadap jasa yang berasal dari dalam negeri akan terutang Pajak Pertambahan Nilai atas setiap Jasa Kena Pajak yang diserahkan, sedangkan apabila jasa tersebut berasal dari luar negeri, penyerahan Jasa Kena Pajak akan terutang Pajak Pertambahan Nilai apabila penerima Jasa Kena Pajak sudah merasakan manfaat penyerahan jasa yang berasal dari luar negeri tersebut. Penulis berpendapat bahwa sebaiknya digunakan terminologi “penyerahan” atas jasa yang berasal dari luar wilayah pabean, sehingga atas setiap penyerahan jasa kena pajak yang berasal dari luar daerah pabean akan terutang Pajak Pertambahan Nilai sekaligus akan menimbulkan kepastian hukum.

Dalam hal ekspor Jasa Kena Pajak, transaksi tersebut juga terutang Pajak Pertambahan Nilai, sebagaimana diatur di dalam ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf h jo Pasal 11 ayat (1) huruf h Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009, sepanjang ekspor Jasa Kena Pajak tersebut dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak. Tarif Pajak Pertambahan Nilai atas ekspor Jasa Kena Pajak ini adalah sebesar 0% untuk menjaga netralitas Pajak Pertambahan Nilai dalam arus perdagangan internasional.

Universitas Indonesia

4.3 Peranan Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 Tentang Informasi dan Transaksi Elektronik Dalam Pajak Pertambahan Nilai

Di dalam ketentuan Pasal 4 huruf b Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik dikatakan bahwa Undang - undang Informasi dan Transaksi Elektronik dilaksanakan dengan tujuan mengembangkan perdagangan dan perekonomian dalam rangka meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Sehingga, dapat dikatakan bahwa salah satu tujuan dari Undang - undang Informasi dan Transaksi Elektronik mencoba untuk mengakomodir kegiatan perdagangan yang semakin berkembang, salah satunya dengan semakin berkembangnya bentuk perdagangan elektronik atau *e-commerce*.

Menurut ketentuan di dalam Pasal 1 angka 2 Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik, dikatakan bahwa transaksi elektronik adalah perbuatan hukum yang dilakukan dengan menggunakan komputer, jaringan komputer, dan/atau media elektronik lainnya. *E-commerce* adalah salah satu bentuk transaksi elektronik dalam konteks yang lebih khusus, yaitu perdagangan. Dengan demikian, maka Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik ini juga mengakomodir transaksi niaga yang dilakukan secara elektronik yang dinamakan *e-commerce*.

Objek dari *e-commerce* dapat berupa barang, baik berwujud maupun yang tidak berwujud maupun yang tidak berwujud, ataupun jasa. Objek dari Pajak Pertambahan Nilai adalah barang dan jasa, sepanjang barang dan jasa yang diserahkan termasuk ke dalam pengertian Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak, sehingga di dalam *e-commerce* terdapat aspek Pajak Pertambahan Nilai meskipun bukan merupakan aspek yang dominan.

Sebagaimana penulis sudah jelaskan, bahwa untuk mengenakan Pajak Pertambahan Nilai terhadap suatu barang atau jasa, haruslah diperhatikan saat dan tempat terutang barang atau jasa tersebut. *E-commerce* bukanlah suatu kegiatan yang mendapat pengecualian atau perlakuan khusus dalam pengenaan Pajak Pertambahan Nilai, sehingga saat dan tempat Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi *e-commerce* tetap tunduk pada ketentuan yang terdapat dalam Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 42 Tahun 2009. Seorang *e-merchant* harus memungut Pajak Pertambahan Nilai atas barang atau jasa yang diserahkannya kepada *e-buyer*,

Universitas Indonesia

dan apabila *e-merchant* tersebut tercatat sebagai Pengusaha Kena Pajak, maka berdasarkan ketentuan Pasal 4 jo Pasal 11 Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai 2009, *e-merchant* tersebut harus memungut Pajak Pertambahan Nilai atas barang atau jasa yang diserahkannya, dan ia harus membuat Faktur Pajak menurut ketentuan yang terdapat dalam Pasal 13 ayat (1) dan (1a) Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 42 Tahun 2009.

4.3.1 Faktur Pajak Digital

E-commerce memungkinkan untuk mentransformasikan barang menjadi dalam bentuk digital, misalnya lagu - lagu yang tadinya hanya dijual dalam bentuk CD dan kaset rekaman, kini sudah dapat dibuat dalam bentuk yang digital seperti *Media Player*. Dengan adanya digitalisasi produk ini, Undang - undang Informasi Elektronik mencoba mengakomodir dokumen - dokumen yang mungkin akan diperlukan dalam suatu transaksi elektronik ke dalam suatu dokumen elektronik, yaitu setiap Informasi Elektronik yang dibuat, diteruskan, dikirimkan, diterima, atau disimpan dalam bentuk analog, digital, elektromagnetik, optikal, atau sejenisnya, yang dapat dilihat, ditampilkan, dan/atau didengar melalui Komputer atau Sistem Elektronik, termasuk tetapi tidak terbatas pada tulisan, suara, gambar, peta, rancangan, foto atau sejenisnya, huruf, tanda, angka, kode akses, simbol atau perforasi yang memiliki makna atau arti atau dapat dipahami oleh orang yang mampu memahaminya.²²²

Dengan pengertian tersebut, maka dimungkinkan satu Faktur Pajak yang berbentuk digital. Selain itu, di dalam Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 tersebut juga diatur mengenai tanda tangan elektronik, yaitu tanda tangan yang terdiri atas Informasi Elektronik yang dilekatkan, terasosiasi atau terkait dengan Informasi Elektronik lainnya yang digunakan sebagai alat verifikasi dan autentikasi.²²³

Dengan demikian, Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 memungkinkan dibuatnya suatu Faktur Pajak yang berbentuk digital yang di dalam pengertian Undang - undang tersebut termasuk ke dalam dokumen elektronik. Adanya

²²² Indonesia (2), *op. cit.*, Ps. 1 angka 4.

²²³ *Ibid.*, Ps. 1 angka (12).

pengaturan tentang tanda tangan elektronik dalam Undang - undang tersebut juga memungkinkan Faktur Pajak digital untuk ditandatangani sehingga Faktur Pajak tersebut akan berkekuatan hukum yang sama dengan Faktur Pajak Standar.

Di dalam ketentuan Pasal 5 ayat (1) Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 ditegaskan bahwa dokumen elektronik merupakan alat bukti hukum yang sah. Ketentuan Pasal 11 ayat (1) Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 mengatakan bahwa Tanda Tangan Elektronik memiliki kekuatan hukum dan akibat hukum yang sah selama memenuhi persyaratan :²²⁴

1. Data pembuatan Tanda Tangan Elektronik terkait hanya kepada Penanda Tangan;
2. Data pembuatan Tanda Tangan Elektronik pada saat proses penandatanganan elektronik hanya berada dalam kuasa Penanda Tangan;
3. Segala perubahan terhadap Tanda Tangan Elektronik yang terjadi setelah waktu penandatanganan dapat diketahui;
4. Segala perubahan terhadap Informasi Elektronik yang terkait dengan Tanda Tangan Elektronik tersebut setelah waktu penandatanganan dapat diketahui;
5. Terdapat cara tertentu yang dipakai untuk mengidentifikasi siapa Penandatangannya; dan
6. Terdapat cara tertentu untuk menunjukkan bahwa Penanda Tangan telah memberikan persetujuan terhadap Informasi Elektronik yang terkait.

Dengan adanya pengaturan tersebut, maka keberadaan Faktur Pajak digital telah memiliki payung hukum untuk keberadaan serta kekuatannya secara hukum.

Meskipun Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik telah mengakomodir pengaturan tentang Faktur Pajak digital, namun sampai saat ini Direktorat Jenderal Pajak belum membuat suatu peraturan pelaksanaan mengenai Faktur Pajak Digital. Direktorat Jenderal Pajak masih mendasarkan pembuatan Faktur Pajak menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 13/PJ/2010 tentang Bentuk, Ukuran, Prosedur Pemberitahuan Dalam Rangka Pembuatan, Tata Cara Pengisian Keterangan, Tata Cara Pembetulan Atau Penggantian, dan Tata Cara Pembatalan Faktur Pajak. Di dalam Lampiran II Peraturan Direktur Jenderal Pajak tersebut, dijelaskan bahwa faktur pajak harus

²²⁴ *Ibid.*, Ps. 11(1).

ditandatangani, dan tidak diperkenankan menggunakan cap tanda tangan. Dengan kata lain suatu Faktur Pajak hanya dapat dikatakan sah apabila Faktur Pajak tersebut telah ditandatangani dengan menggunakan tanda tangan basah dan karena itu pula untuk Faktur Pajak belum bisa digunakan dokumen digital.

Hal ini disebabkan karena Direktorat Jenderal Pajak masih dalam taraf berhati - hati mengenai Faktur Pajak, karena Faktur Pajak adalah dasar dari pemungutan Pajak Pertambahan Nilai. Agar suatu Faktur Pajak dapat dijadikan bukti yang dipertanggungjawabkan kebenarannya, maka sampai saat ini, Direktorat Jenderal Pajak masih memilih untuk menggunakan tanda tangan basah dalam penandatangan Faktur Pajak. Menurut Direktorat Jenderal Pajak, tanda tangan yang sudah dikomputerisasi atau didigitalisasi tersebut lebih besar kemungkinannya untuk disalahgunakan.²²⁵

4.4 Permasalahan Hukum Dalam Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Transaksi *E-commerce*

Berdasarkan penelitian yang dilakukan penulis, termasuk di antaranya dengan melakukan wawancara dengan instansi Direktorat Jenderal Pajak, selaku pemegang otoritas pelaksanaan peraturan perpajakan di Indonesia, terdapat beberapa kelemahan dalam penerapan peraturan Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia yang dapat menjadi celah penghindaran Pajak Pertambahan Nilai.

Permasalahan utama dalam mengenakan Pajak Pertambahan Nilai terhadap transaksi *e-commerce* adalah tidak adanya pengaturan dalam ruang lingkup yang lebih khusus, yaitu UU ITE. Sehingga untuk mengenakan Pajak Pertambahan Nilai terhadap transaksi *e-commerce* harus merujuk kembali pada pengaturan yang terdapat dalam Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai. Pengaturan yang terdapat dalam Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 sendiri masih bersifat terlalu umum, seperti yang terdapat dalam memori penjelasan Pasal 11 ayat (1) Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009, yaitu bahwa saat terutangnya Pajak Pertambahan Nilai untuk transaksi yang dilakukan melalui *electronic commerce* tunduk pada ketentuan ini, tanpa ada pengaturan lebih lanjut yang lebih spesifik. Dengan pengaturan yang masih bersifat umum tersebut, tentu

²²⁵ Diolah dari hasil wawancara terhadap Nies Mouna, *op. cit.*

akan menimbulkan celah - celah hukum yang dapat dimanfaatkan untuk menghindar dari kewajiban perpajakan, khususnya Pajak Pertambahan Nilai.

Pengaturan di dalam Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai didasarkan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap transaksi *e-commerce* berdasarkan filosofi pengenaan Pajak Pertambahan Nilai²²⁶, yaitu bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas adanya penyerahan barang atau jasa yang termasuk ke dalam pengertian Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak. Akan tetapi pengaturan di dalam Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tidak mengatur mengenai pihak - pihak yang terlibat dalam transaksi *e-commerce*. Hal ini menyebabkan pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi *e-commerce* menjadi sulit diterapkan.

Menurut penelitian yang penulis lakukan, selama ini kebijakan - kebijakan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam mengakomodir Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi *e-commerce* masih berupa kebijakan - kebijakan yang bersifat teknis, yaitu melalui temuan - temuan di lapangan yang dilakukan oleh *Account Representative* (pihak - pihak yang dipercayakan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk menangani Wajib Pajak - Wajib Pajak dalam hal tingkat kepatuhan, pemeriksaan, penelitian, dan yang lainnya, di lingkungan kerja Direktorat Jenderal Pajak). Direktorat Jenderal Pajak berpendapat bahwa peraturan yang ada saat ini tentang Pajak Pertambahan Nilai untuk mengakomodasi transaksi *e-commerce* sudah cukup mengakomodir. Landasan berpikir dari Direktorat Jenderal Pajak adalah, jika selama ini belum ada isu yang mengangkat masalah tersebut, maka diartikan bahwa peraturan yang ada pada saat ini sudah cukup mengakomodir.

Penulis tidak sependapat dengan landasan berpikir Direktorat Jenderal Pajak. Sistem pemungutan pajak dalam Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia adalah *Self Assessment System*, yaitu suatu sistem perpajakan yang memberi kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk memenuhi kewajiban dan hak pemajakannya.²²⁷ Hal ini ditunjukkan dalam ketentuan Pasal 6 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tanggal 23 Maret 2010 yang menyatakan bahwa pengusaha yang

²²⁶ *Ibid.*

²²⁷ Safri Nurmantu, *op. cit.*, hal. 108.

telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak wajib memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai terutang yang dilakukannya.²²⁸ Sistem *self assessment* ini memiliki kelemahan yaitu apabila Wajib Pajak tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, maka Direktorat Jenderal Pajak tidak akan mengetahui keadaan dari kegiatan usaha Wajib Pajak yang bersangkutan, atau dengan kata lain peraturan Pajak Pertambahan Nilai yang ada pada saat ini masih menitikberatkan pada kepatuhan Wajib Pajak dalam pemenuhan kewajiban perpajakan.

Pengaturan yang terdapat dalam Pasal 5 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tanggal 23 Maret 2010 mencoba untuk mengantisipasi hal tersebut dengan cara mengukuhkan pengusaha menjadi Pengusaha Kena Pajak secara jabatan. Akan tetapi hal ini dapat dilakukan apabila Direktorat Jenderal Pajak memiliki data yang valid untuk mendeteksi keberadaan Wajib Pajak, seperti Nomor Pokok Wajib Pajak. Sedangkan, apabila Wajib Pajak tersebut tidak pernah berinteraksi dengan instansi perpajakan, sehingga Direktorat Jenderal Pajak tidak memiliki data mengenai Wajib Pajak tersebut, maka Direktorat Jenderal Pajak tidak dapat berbuat lebih jauh.²²⁹

Permasalahan hukum lainnya dalam mengenakan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi *e-commerce* adalah pengaturan yang terdapat dalam UU ITE maupun Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai tidak memiliki pengaturan yang mengatur bahwa pembuatan akun dalam suatu *website* harus menggunakan identitas asli, sehingga sangat dimungkinkan apabila satu orang menggunakan beberapa identitas atau akun yang berbeda dalam melakukan transaksi *e-commerce* sehingga terlihat transaksi - transaksi *e-commerce* tersebut dilakukan tidak oleh satu entitas, melainkan banyak entitas yang berbeda. Misalnya saja A, adalah seorang penjual yang menjual produknya secara *online*, dan ia memasarkan produknya melalui *website* seperti *www.kaskus.co.id*. dan *www.tokobagus.com*. Sewaktu ia menjual produknya ia menggunakan 2 macam identitas yang berbeda misalnya B dan C. A sudah menjalankan kegiatannya ini lebih dari satu tahun, yang

²²⁸ Kementerian Keuangan (1), Ps.6.

²²⁹ Diolah dari hasil wawancara terhadap Nies Mouna, *op. cit.*

apabila jumlah omzet penjualannya digabungkan jumlahnya melebihi Rp 600.000.000,-. Dengan melihat ketentuan Pasal 4 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010, A harus melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Akan tetapi karena A menggunakan dua identitas yang berbeda, yang apabila dihitung secara terpisah, maka omzet yang diperoleh oleh B dan C belum mencapai Rp 600.000.000,- maka A tidak memiliki kewajiban untuk melaporkan usahanya. A juga dapat membuat akun baru, misalnya D untuk melakukan penjualan *online* ketika omzet yang ia peroleh sebagai B atau hampir mencapai Rp 600.000.000,- dan menutup akun B atau C tersebut sehingga terluput dari kewajiban melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Hal ini akan menjadi lebih sulit apabila A tidak atau belum terdaftar sebagai Wajib Pajak yang dibuktikan melalui Nomor Pokok Wajib Pajak, di mana Nomor Pokok Wajib Pajak selama ini masih menjadi alat utama dalam mendeteksi atau mengidentifikasi keadaan Wajib Pajak.²³⁰

Permasalahan hukum yang lain adalah terkait dengan pengaturan mengenai kewajiban penyedia atau pengelola situs terkait aktivitas komersial yang terjadi melalui situs tersebut. Transaksi *e-commerce* mencakup transaksi yang dilakukan melalui situs yang menjadi fasilitator dalam transaksi *e-commerce* dengan cara menyediakan forum jual beli dalam situs tersebut, di mana penjual dan pembeli melakukan transaksi dengan menggunakan suatu akun. Di dalam UU ITE, tidak terdapat pengaturan yang mengatur tentang kewajiban penyedia atau pengelola situs untuk melaporkan aktivitas - aktivitas komersial yang terjadi di dalam atau melalui situs tersebut. Dengan ketiadaan pengaturan ini, maka akan mengakibatkan Pajak Pertambahan Nilai terhadap transaksi tersebut menjadi sulit dikenakan, karena dengan demikian tidak ada data yang dapat digunakan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk mengawasi kegiatan perniagaan di dalam situs tersebut.

Berdasarkan hasil wawancara yang dilakukan penulis dengan Direktorat Jenderal Pajak, kendala utama dalam transaksi *e-commerce* adalah kesulitan dalam mengidentifikasi pihak - pihak yang melakukan transaksi tersebut, kapan terjadinya transaksi tersebut, dan apakah ada Pajak Pertambahan Nilai yang dipungut dan

²³⁰ *Ibid.*

disetorkan, dan bagaimana yurisdiksi pemajakannya.²³¹ Hal ini disebabkan karena pengaturan yang ada masih mengandalkan pada kepatuhan Wajib Pajak, dan keberadaan peraturan yang ada saat ini masih memberikan ruang bagi Wajib Pajak untuk tidak memenuhi kewajiban perpajakannya. Selain itu, tidak adanya keberadaan suatu badan atau lembaga di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang khusus bertugas untuk mengawasi dan mengidentifikasi transaksi *e-commerce* tentu akan mengakibatkan potensi kehilangan penerimaan Pajak Pertambahan Nilai yang cukup besar. Hal ini akan semakin kompleks apabila transaksi *e-commerce* ini dilakukan secara lintas batas negara (*cross border e-commerce*).

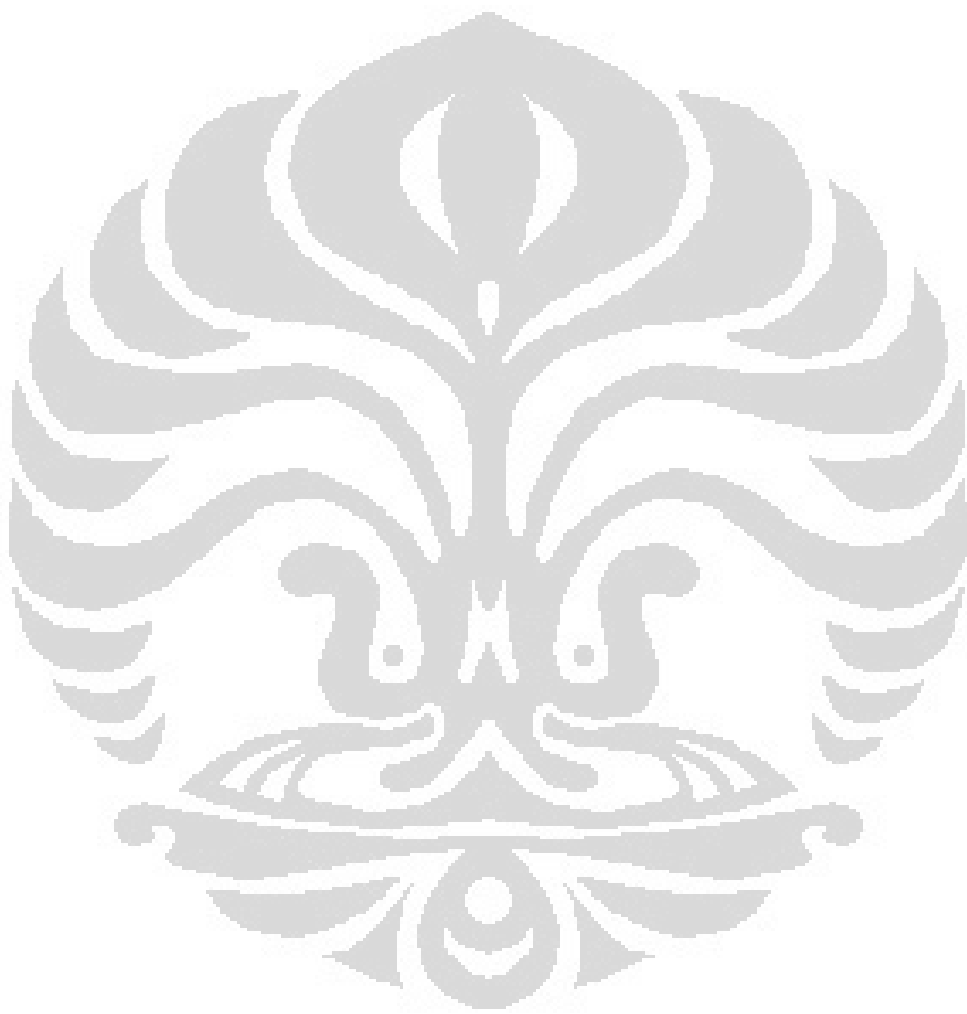
Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 telah mengakomodir pengaturan mengenai Informasi dan Transaksi Elektronik. *E-commerce* adalah salah satu macam transaksi elektronik, yaitu transaksi elektronik di bidang perniagaan atau perdagangan, di mana di dalamnya terdapat aspek Pajak Pertambahan Nilai. Akan tetapi, dalam transaksi *e-commerce* juga terdapat aspek - aspek lain seperti aspek telematika, komunikasi, dan perdagangan yang tidak dapat dipisahkan satu dengan yang lainnya. Jika dikaitkan dengan pengaturan mengenai aspek Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi *e-commerce*, pengaturan mengenai Pajak Pertambahan Nilai dan transaksi elektronik itu sendiri masih berdiri sendiri, terpisah, dan tidak terintegrasi serta saling melengkapi satu dengan yang lainnya.

Dengan pengaturan yang bersifat terlalu global serta permasalahan - permasalahan hukum yang terdapat dalam pengaturan yang ada, pengenaan Pajak Pertambahan Nilai di dalam transaksi *e-commerce* dapat dioptimalkan apabila dibuat suatu koordinasi antara lembaga - lembaga terkait, seperti Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Komunikasi dan Informatika, dan Kementerian Perdagangan dalam mengawasi transaksi *e-commerce*, mengingat pengaturan Pajak Pertambahan Nilai yang masih mengandalkan pada kepatuhan Wajib Pajak dalam mengenakan Pajak Pertambahan Nilai, khususnya dalam transaksi *e-commerce*.

Untuk mengantisipasi kemungkinan - kemungkinan hilangnya pennerimaan Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi *e-commerce*, penulis menyarankan untuk membuat suatu peraturan bersama di antara lembaga terkait yang berisikan kewajiban bagi pengelola *website* untuk melaporkan kegiatan - kegiatan perniagaan

²³¹ *Ibid.*

yang terdapat dalam *website* tersebut. Penulis juga menyarankan agar dibuat suatu ketentuan khusus mengenai pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi *e-commerce* dengan melihat karakteristik transaksi *e-commerce* yang berbeda dengan transaksi biasa sehingga diperlukan pengaturan yang lebih khusus.



Universitas Indonesia

BAB 5

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 KESIMPULAN

Dari hasil analisis yang terdapat dalam bab sebelumnya, maka dapat diambil beberapa kesimpulan sebagai berikut.

1. Transaksi *e-commerce* adalah transaksi yang tidak luput dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai. Dengan ruang lingkupnya yang lebih khusus, maka pengaturan mengenai aspek Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi *e-commerce* seharusnya diatur dalam UU ITE, yang khusus mengatur masalah informasi dan transaksi elektronik. Akan tetapi, di dalam UU ITE tidak terdapat ketentuan mengenai pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap transaksi *e-commerce*, sehingga pengenaannya tunduk pada ketentuan yang lebih umum, yaitu Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai. Undang - undang Nomor 42 Tahun 2009 tidak membedakan pengaturan Pajak Pertambahan Nilai antara transaksi yang dilakukan secara biasa atau melalui *e-commerce*. Hal ini secara nyata terdapat dalam memori penjelasan Pasal 11 Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai Nomor 42 Tahun 2009 yang mengatakan bahwa saat terutangnya Pajak Pertambahan Nilai yang dilakukan melalui transaksi *e-commerce* tunduk pada ketentuan ini. Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap transaksi *e-commerce* yang dilakukan dalam skala nasional harus memenuhi syarat - syarat :
 - a. Barang yang diserahkan merupakan Barang Kena Pajak;
 - b. Jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak;
 - c. Penyerahan dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak atau oleh pengusaha yang seharusnya telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak;
 - d. Penyerahan dilakukan di dalam daerah Pabean;
 - e. Penyerahan dilakukan dalam rangka kegiatan usaha atau pekerjaannya

Sedangkan suatu transaksi *e-commerce* yang berskala internasional dapat dibagi ke dalam dua bagian, yaitu arus barang dan jasa yang berasal dari luar wilayah pabean ke dalam wilayah pabean, dan arus barang dan jasa yang berasal dari dalam wilayah pabean ke luar wilayah pabean. Barang dan jasa yang berasal dari luar wilayah pabean akan terutang Pajak Pertambahan Nilai apabila memenuhi syarat - syarat :

- a. Barang tidak berwujud dan jasa yang dimanfaatkan termasuk ke dalam pengertian barang kena pajak;
- b. Barang tidak berwujud dan jasa tersebut dimanfaatkan di dalam wilayah pabean;
- c. Dalam hal barang berwujud, maka mekanisme pengenaan Pajak Pertambahan Nilainya akan dilakukan oleh pihak ketiga, yaitu Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.

Sedangkan dalam ekspor barang dan jasa, akan terutang Pajak Pertambahan Nilai apabila ekspor tersebut dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak. Tarif Pajak Pertambahan Nilai atas ekspor barang dan jasa yang terutang Pajak Pertambahan Nilai adalah 0% untuk menjaga netralitas Pajak Pertambahan Nilai dalam arus perdagangan dunia.

2. Undang - undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik telah mengakomodir peraturan yang diperlukan dalam pembuatan Faktur Pajak, yaitu dalam hal pengaturan mengenai Dokumen Elektronik dan Transaksi Elektronik, sehingga Faktur Pajak yang dibuat secara digital akan memiliki kekuatan hukum yang sama dengan Faktur Pajak Standar. Akan tetapi, dalam prakteknya Direktorat Jenderal Pajak belum menerapkan Faktur Pajak digital dalam mekanisme pemungutan Pajak Pertambahan Nilai.
3. Pengaturan yang ada saat ini belum memadai untuk mengatur implikasi Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi *e-commerce*. Permasalahan tersebut muncul karena adanya beberapa kelemahan dalam pengaturan yang ada pada saat ini, yaitu :
 - a. Sistem *Self Assessment* dalam Pajak Pertambahan Nilai yang mengandalkan pada kepatuhan Wajib Pajak dapat memberi ruang

Universitas Indonesia

bagi Wajib Pajak apabila tidak diikuti dengan pengawasan di bidang Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi *e-commerce*;

- b. Tidak adanya pengaturan di bidang Informasi dan Transaksi Elektronik yang terintegrasi dan melengkapi pengaturan dalam Undang - undang Pajak Pertambahan Nilai untuk mengenakan Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi *e-commerce*.

5.2 SARAN

1. Harus dilakukan peningkatan dan pengoptimalan SDM di kalangan fiskus dengan cara mengadakan pelatihan - pelatihan. Hal ini ditujukan agar fiskus dapat memiliki SDM yang cukup untuk mendeteksi serta menganalisa transaksi *e-commerce* sehingga dapat mengenakan pajak, khususnya Pajak Pertambahan Nilai, mengingat adanya transaksi *e-commerce* memudahkan seseorang untuk bertransaksi secara lintas negara.
2. Perlu dibuat aturan yang tegas mengenai pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas penyerahan barang dan jasa yang dilakukan secara *e-commerce* yang. Hal ini disebabkan karena transaksi *e-commerce* memiliki karakteristik yang berbeda dengan transaksi biasa, dan relatif sulit untuk dilacak, sedangkan ketentuan Pajak Pertambahan Nilai yang mengatur mengenai transaksi *e-commerce* masih bersifat terlalu umum.
3. Diperlukan adanya badan khusus di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang bertugas untuk mengawasi dan mengidentifikasi transaksi *e-commerce*.
4. Perlu dibuat aturan di bidang informasi dan transaksi elektronik yang melengkapi pengaturan di bidang Pajak Pertambahan Nilai yang terintegrasi dan saling melengkapi satu sama lain.
5. Harus dibuat suatu koordinasi dengan lembaga - lembaga terkait seperti Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Komunikasi dan Informatika, dan Kementerian Perdagangan agar penerapan Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi *e-commerce* dapat berjalan optimal.

Universitas Indonesia

DAFTAR REFERENSI

I. BUKU

- Atmasasmita, Romli Atmasasmita. *Reformasi Hukum, Hak Asasi Manusia dan Penegakan Hukum*. Bandung: Manda Maju, 2001.
- Bohari, H. *Pengantar Hukum Pajak*. Jakarta : PT RajaGrafindo Persada, 2006.
- Brotodihardjo, R. Santoso. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung : PT Refika Aditama, 2003.
- Departemen Pendidikan Nasional, Pusat Bahasa. *Kamus Bahasa Indonesia*. Jakarta : Pusat Bahasa, 2008.
- Febrian, Jack Febrian. *Kamus Komputer dan Teknologi Informasi*. Bandung : Informatika, 2007.
- Forder, Jay and Patrick Quirk. *Electronic Commerce and The Law*. Milton : John Wiley & Sons Australia, Ltd, 2001.
- Hill, Richard and Ian Walden, The Draft UNCITRAL Model Law for Electronic Commerce Issues and Solutions: March 1996
- Makarim, Edmon. *Kompilasi Hukum Telematika*. Jakarta : PT RajaGrafindo Persada, 2003.
- _____. *Tanggung Jawab Hukum Penyelenggara Sistem Elektronik*. Ed.1. Cet.1. Jakarta : Rajawali Pers, 2010.
- Mamudji, Sri. *et. al. Metode Penelitian dan Penulisan Hukum*. Jakarta : Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005.
- Mansur, Dikdik M.Arief dan Elisatris Gultom. *CYBER LAW Aspek Hukum Teknologi Informasi*. Bandung: PT Refika Aditama, 2005.
- Nurmantu, Safri. *Pengantar Perpajakan*. Jakarta : Granit, 2003.
- Satyanegara, Surya. *Kamus Komputer*. Jakarta: Arcan, 1994.
- Soekanto, Soerjono dan Sri Mamudji. *Penelitian Hukum Normatif : Suatu Tinjauan Singkat*. Ed.1. Cet.6. Jakarta : PT. RajaGrafindo Persada, 2003.
- Soemitro, Rochmat. *Asas dan Dasar Perpajakan 2*. Bandung : PT. Eresco, 1987.

Sukardji, Untung. *Pajak Pertambahan Nilai Edisi*. Cet. Kedelapan Revisi. Jakarta : PT RajaGrafindo Persada, 2006.

_____. *Pokok – Pokok Pajak Pertambahan Nilai Indonesia*. Cet. Keempat Revisi. Jakarta : PT RajaGrafindo Persada, 2007.

_____. *Pajak Pertambahan Nilai Pemahaman Melalui Studi Kasus*. Jakarta : PT Multi Utama Consultindo, 2010.

Sumyar. *Dasar - dasar Hukum Pajak dan Perpajakan*. Cet. Pertama. Yogyakarta : Andi, 2004.

Sunggono, Bambang. *Metodologi Penelitian Hukum*. Ed.1. Cet.3. Jakarta : PT RajaGrafindo Persada, 2003.

Supranto, J. *Metode Penelitian Hukum dan Statistik*. Jakarta : PT Rineka Cipta, 2003.

Turban, Efraim. *et. al. Electronic Commerce : A Managerial Perspective*. New Jersey: Prentice-Hall, Inc., 2000.

Ustadiyanto, Riyeke Ustadiyanto. *Framework e-commerce*. Yogyakarta : Andi, 2002.

Westberg, Bjorn. *Cross-Border Taxation of E-Commerce*. Amsterdam : International Bureau of Fiscal Documentation, 2002.

II. PERATURAN PERUNDANG - UNDANGAN

Undang - undang

Indonesia. *Undang - undang Dasar Republik Indonesia 1945*.

_____. *Undang - undang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan*. UU No. 28 Tahun 2007. LN No. 85 Tahun 2007. TLN. No. 4740.

_____. *Undang - undang Informasi dan Transaksi Elektronik*. UU No. 11 Tahun 2008. LN No. 58 Tahun 2008. TLN. No. 4843.

_____. *Undang - undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*. UU No. 28 Tahun 2009. LN No. 130 Tahun 2009. TLN. No. 5049

_____. *Undang - undang tentang Pajak Pertambahan Nilai*. UU No.42 Tahun 2009. LN No. 150 Tahun 2009. TLN. No. 5069.

Universitas Indonesia

Peraturan Pemerintah

———. *Peraturan Pemerintah Tentang Pelaksanaan UU No. 42 Tahun 2009*. PP No. 1 Tahun 2012. LN No. 4 Tahun 2012. TLN. No. 5271.

Peraturan Menteri

Kementerian Keuangan. *Peraturan Menteri Keuangan Tentang Tata Cara Penghitungan, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak Dari Luar Daerah Pabean*, Permen Keuangan No. 40 Tahun 2010.

———. *Peraturan Menteri Keuangan Tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai*. Permen Keuangan No. 68 Tahun 2010.

III. INTERNET :

Agung Budilaksono. “*Bagaimana Perlakuan Pajak dari Transaksi e-commerce di Indonesia ?*” <http://www.bppk.depkeu.go.id> diunduh 6 Oktober 2011 pukul 01.37.

“*Transaksi Online di Indonesia Tembus Rp 35 Triliun*”. <http://www.detiknet.com/read/2010/06/19/163813/1381940/319/transaksi-online-di-indonesia-tembus-rp-35-triliun> diunduh 1 November 2011 pukul 01:58.

“*Internet*”. <http://en.wikipedia.org/wiki/Internet> diunduh 13 November 2011 pukul 16.42

“*Internet Protocol Suite*”. http://en.wikipedia.org/wiki/Internet_protocol_suite diunduh 14 November 2011 pukul 08.52.

“*History of The Internet*”. http://en.wikipedia.org/wiki/History_of-the-Internet diunduh 12 Desember 2011 pukul 00 : 39.

“*US Sales and Use Taxes and E-commerce*”. <http://www.offshore-e-com.com/html/ecomustax.html> diunduh 6 Januari 2012 pukul 00.15.

“*European Union VAT and E-commerce Taxation*”. <http://www.offshore-e-com.com/html/ecoeutax.html> diunduh 6 Januari 2012 pukul 00.15.

<http://www.retailresearch.org>

Universitas Indonesia

<http://ec.europa.eu/taxation>

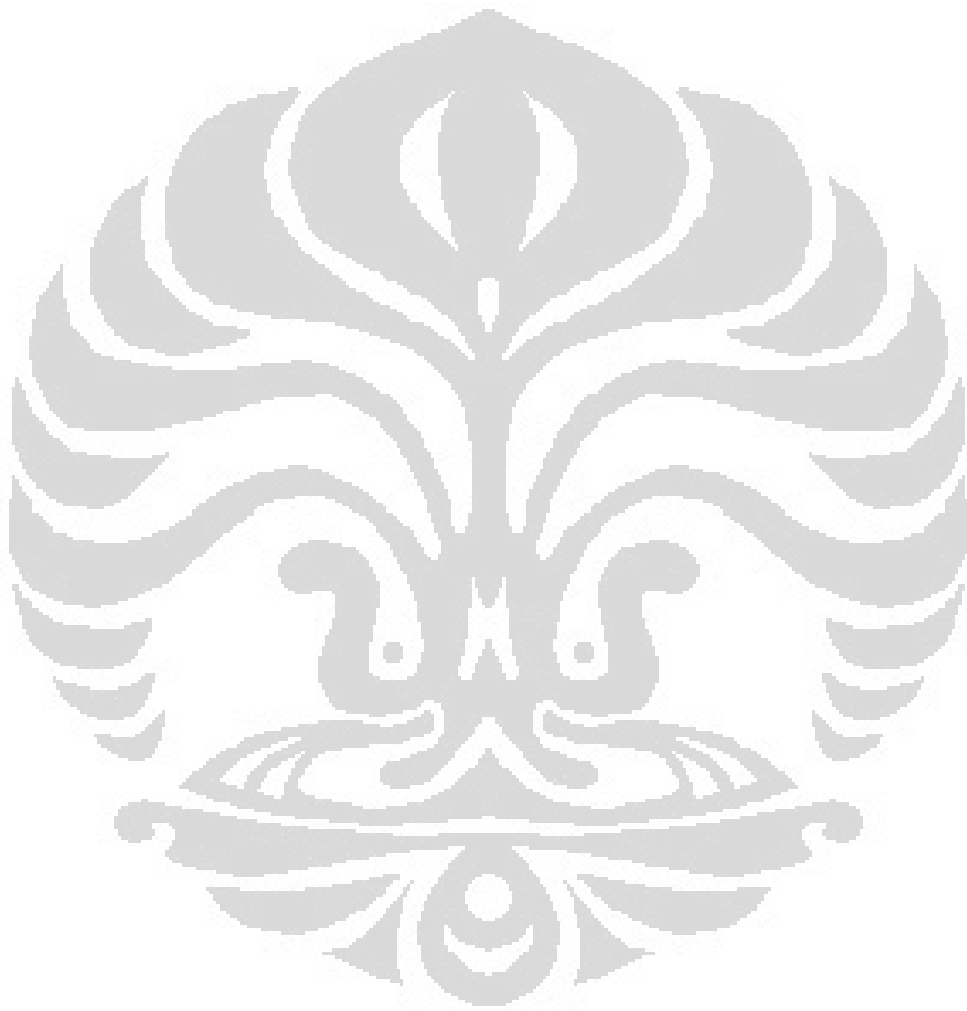
IV. LAIN - LAIN

UNCITRAL Model Law on Electronic Commerce with Guide to Enactment 1996.

V. WAWANCARA

Nies Mouna. Direktorat Jenderal Pajak Republik Indonesia sub Direktorat Peraturan Perpajakan I bidang Pajak Pertambahan Nilai. Wawancara 5 Maret 2012.

Rully Gunawan. Pusat Data dan Informasi Kantor Pelayanan Pajak Pratama Kalibata. Wawancara 12 Maret 2012.



Universitas Indonesia

Pedoman Wawancara dengan Ibu Nies Mouna dan Bapak Rully Gunawan

1. Bagaimana pendapat Bapak/Ibu terhadap fenomena transaksi *e-commerce* yang semakin berkembang dewasa ini ?
2. Apakah menurut Bapak/Ibu peraturan – peraturan PPN yang ada mengenai transaksi *e-commerce* sudah memadai/belum?
3. Bagaimana dengan UU ITE. Apakah menurut Bapak/Ibu UU ITE sudah memadai untuk mengakomodir pengaturan mengenai transaksi *e-commerce* yang belum diakomodir oleh pengaturan di bidang perpajakan?
4. Kebijakan – kebijakan apa yang DJP punya agar potensi kehilangan penerimaan pajak dapat diminimalisir dengan melihat strategi DJP yang hanya mengandalkan kepatuhan WP ?
5. Apakah sepengetahuan Bapak/Ibu ada kasus *e-commerce* yang sampai diperkarakan di Pengadilan Pajak?
6. Apakah menurut Bapak/Ibu, aturan yang mengatur secara khusus mengenai transaksi *e-commerce* itu diperlukan atau bagaimana?
7. Menurut pendapat Bapak/Ibu tadi, bahwa peraturan yang secara khusus mengatur mengenai transaksi *e-commerce* itu diperlukan hanya tidak dapat serta - merta diterapkan. Alasannya?