

# **STATUS YURIDIS DAN POTENSI *E-COMMERCE* ASING DALAM HUKUM PERPAJAKAN DI INDONESIA**

Oleh:

Ketut Sunianingsih Dharma Yanthi\*

I Wayan Parsa\*\*

Program Kekhususan Hukum Pemerintahan

Fakultas Hukum Universitas Udayana

## **ABSTRAK**

*E-commerce* lokal kini telah mendapat kepastian hukum dalam hukum perpajakan di Indonesia. Pengenaan pajak terhadap *e-commerce* lokal dipersamakan dengan perdagangan konvensional. Namun, terhadap *e-commerce* asing belum terjamah secara maksimal dalam hal pengenaan Pajak Penghasilan maupun Pajak Pertambahan Nilai. Hal ini menarik untuk dikaji mengingat besarnya potensi perpajakan dari *e-commerce* asing yang melakukan perdagangan lintas batas Negara tersebut yang dalam kegiatannya memasuki daerah pabean Indonesia. Penulisan artikel ini dimaksudkan untuk mengetahui bagaimana status yuridis dan potensi perpajakan dari *e-commerce* asing itu sendiri. Penulisan artikel ini menggunakan metode penelitian hukum normatif, yakni melalui pendekatan perundang-undangan, pendekatan analisis, pendekatan fakta. Hasil penelitian yang dilakukan, menunjukkan bahwa, status yuridis *e-commerce* asing di Indonesia nampaknya telah jelas sebagaimana dalam UU PPh. Dalam UU tersebut dimuat bentuk-bentuk Badan Usaha Tetap (BUT) yang merupakan subjek pajak, namun pada kenyataannya jika ditelusuri lebih dalam nyatanya status *e-commerce* asing tidak jelas sehingga menyebabkan tidak dapatnya dipungut pajak terhadap *e-commerce* asing. Hal tersebut terjadi karena tidak terdapatnya BUT yang berkedudukan di Indonesia yang merupakan syarat utama dapat tidaknya *e-commerce* asing dipungut pajak. Hal ini sebagaimana aturan P3B (Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda) yang dimuat pula dalam Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-04/PJ/2017 tentang Penentuan Bentuk Usaha Tetap bagi Subjek Pajak Luar Negeri yang Menyediakan Layanan Aplikasi dan/atau Layanan Konten Melalui Internet. Dengan demikian, pemerintah seharusnya menetapkan

---

\* Penulis Pertama adalah Ketut Sunianingsih Dharma Yanthi, Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Udayana, Korespondensi: [sunianingsih1803@gmail.com](mailto:sunianingsih1803@gmail.com)

\*\* Penulis Kedua adalah Prof. Dr. I Wayan Parsa, SH., M.Hum., Dosen Fakultas Hukum Universitas Udayana, Korespondensi: [wayan.parsa@yahoo.co.id](mailto:wayan.parsa@yahoo.co.id)

aturan yang dapat mengakomodir secara maksimal dalam upaya pengenaan pajak terhadap *e-commerce* asing.

**Kata Kunci: E-commerce Asing, Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai.**

### **ABSTRACT**

*Local e-commerce has now obtained legal certainty in tax law in Indonesia. The imposition of taxes on local e-commerce is equated with conventional trade. However, for foreign e-commerce it has not been touched optimally in terms of imposition of Income Tax and Value Added Tax. This is interesting to study in view of the large tax potential of foreign e-commerce that conducts trade across these borders which in its activities enter the Indonesian customs area. The writing of this article is intended to find out how juridical status and potential taxation of foreign e-commerce itself. The writing of this article uses normative legal research methods, namely through a legislative approach, analytical approach, factual approach. The results of the research conducted indicate that the juridical status of foreign e-commerce in Indonesia seems to be clear as in the Income Tax Law. In the Act contained forms of Permanent Business Entities (BUT) which are subject to tax, but in reality if traced more deeply to the status of foreign e-commerce is unclear, causing the tax to be levied against foreign e-commerce. This happens because there is no BUT domiciled in Indonesia which is the main requirement for whether or not foreign e-commerce is taxed. This is the same as the P3B (Double Tax Avoidance Agreement) regulation which is also published in the Circular of the Director General of Taxes No. SE-04/PJ/2017 concerning Permanent Establishment of Foreign Tax Subjects that Provide Application Services and/or Content Services through the Internet. Therefore, the government should set rules that can maximally accommodate the taxes impose on foreign e-commerce.*

**Keywords: Foreign E-commerce, Income Tax, Value Added Tax.**

## **I. PENDAHULUAN**

### **1.1 LATAR BELAKANG**

Perkembangan teknologi menimbulkan fenomena baru di tengah masyarakat. Yakni, yang awalnya transaksi perdagangan dilakukan hanya secara konvensional, kini dilakukan pula dengan

transaksi berbasis *online* melalui *e-commerce* yang berskala dalam negeri maupun luar negeri (*e-commerce* asing) yang melewati lintas batas Negara. Keberadaan *e-commerce* yang mulai menggeser transaksi perdagangan *offline* ternyata juga berimbas kepada pengenaan pajak terhadap pengusaha *e-commerce*. Untuk itu, Pemerintah Indonesia melakukan pengenaan pajak terhadap pengusaha *e-commerce* yang berupa pajak penghasilan dan juga pengenaan terhadap Pajak Pertambahan Nilai dan penjualan atas barang mewah.<sup>1</sup>

Pemerintah Indonesia menjadikan pajak sebagai sektor utama untuk melancarkan penyelenggaraan kegiatan negara. Penjelasan mengenai pajak dituangkan dalam ketentuan Pasal 1 Angka 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, yang pada intinya mendefinisikan bahwa pajak merupakan suatu kewajiban untuk ikut serta bagi wajib pajak yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang dan terutang baik oleh orang pribadi ataupun badan kepada Negara, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung melainkan digunakan untuk kepentingan Negara dalam penyelenggaraan pemerintahan demi kemakmuran rakyat. Dalam hal pemungutannya, di Indonesia berlaku *self assesment system*, yang memberikan kepercayaan serta tanggung jawab dalam urusan menyeter, menghitung, dan melaporkan secara sendiri besaran pajak terutang oleh wajib pajak kepada

---

<sup>1</sup> Suriyadi, tanpa tahun terbit, "Pengaturan Perpajakan *E-Commerce* Dan Penghindaran Pajak Berganda", *Jurnal Tesis Program Studi Magister Hukum Fakultas Hukum Universitas Airlangga*, tersedia di URL: <https://caridokumen.com/download/pengaturan-perpajakan-e-commerce-dan-penghindaran-pajak-berganda-5a4630e9b7d7bc7b7af70409.pdf>. diunduh tanggal 25 Maret 2019, h. 4.

Negara.<sup>2</sup> Ini berarti bahwa, pemerintah dibebankan kewajiban dalam melakukan pembinaan, penelitian, serta pengawasan terhadap pemenuhan kewajiban oleh wajib pajak, yang salah satunya adalah pajak penghasilan.<sup>3</sup>

Berkaitan dalam hal tersebut, pemungutan perpajakan *e-commerce* berskala nasional/dalam negeri (*e-commerce* lokal), pengenaan PPN-nya didasarkan dengan penegasan melalui Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor Se-62/PJ/2013 tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan Atas Transaksi *E-Commerce* dan melalui Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor Se-06/PJ/2015 tentang Pematangan dan/atau Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Transaksi *E-Commerce*, serta terkait pemungutan PPh yang pada dasarnya disamakan dengan toko konvensional dikarenakan belum ada aturan yang secara khusus mengatur mengenai perlakuan PPh atas Pengusaha *E-Commerce*, maka pemungutannya dilakukan berdasarkan PP Nomor 46 Tahun 2013 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan Dari Usaha yang Diterima atau Diperoleh Wajib Pajak yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu yang telah direvisi menjadi PP Nomor 23 Tahun 2018.<sup>4</sup>

Dalam uraian diatas terlihat bahwa pemungutan pajak terhadap *e-commerce* lokal telah memperoleh kejelasan status dalam hukum perpajakan di Indonesia. Hal ini berbeda dengan *e-commerce* asing yang dalam kegiatannya bersentuhan pula dengan Negara Indonesia yang belum memiliki status yang jelas. Oleh

---

<sup>2</sup> Mardiasmo, 2011, *Perpajakan Edisi Revisi* , Penerbit Andi, Yogyakarta, h. 7.

<sup>3</sup> Safri Nurmantu, 2005, *Pengantar Perpajakan*, Granit, Jakarta, h. 108.

<sup>4</sup> Finanto Valentino, I Gusti Ngurah Wairocana, "Potensi Perpajakan Terhadap Transaksi *E-Commerce* Di Indonesia", *Jurnal Ilmiah Fakultas Hukum Universitas Udayana Kertha Negara*, Volume 07 Nomor 01, Maret 2019, h. 8-9.

karenanya, dalam hal ini perlu ditekankan apakah *e-commerce* asing dapat dikenakan pajak dengan dasar peraturan tersebut atau tidak. Hal ini menjadi penting untuk dikaji mengingat besarnya potensi peningkatan pendapatan Negara apabila terhadap *e-commerce* asing juga dilakukan pemungutan pajak. Berdasarkan uraian tersebut, maka penulis menyusun artikel ini dengan judul: “STATUS YURIDIS DAN POTENSI *E-COMMERCE* ASING DALAM HUKUM PERPAJAKAN DI INDONESIA”

## **1.2 RUMUSAN MASALAH**

1. Bagaimanakah status *e-commerce* asing dalam Hukum Perpajakan di Indonesia?
2. Bagaimanakah potensi *e-commerce* asing bagi Hukum Perpajakan di Indonesia?

## **1.3 TUJUAN PENELITIAN**

1. Untuk mengetahui status *e-commerce* asing dalam Hukum Perpajakan di Indonesia.
2. Untuk mengetahui potensi *e-commerce* asing bagi Hukum Perpajakan di Indonesia.

## **II. ISI MAKALAH**

### **2.1 METODE PENELITIAN**

Dalam melakukan penelitian ini, metode yang dipergunakan adalah penulisan hukum normatif.<sup>5</sup> Dimana, dalam penulisan ini dilakukan melalui pendekatan perundang-undangan, pendekatan analisis dan pendekatan fakta.<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> Peter Mahmud Marzuki, 2011, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, h.35.

<sup>6</sup> Amirudin dan H. Zainal Asikin, 2010, *Pengantar Metode Penelitian Hukum*, Rajawali Pres, Jakarta, h.118.

## **2.2 HASIL DAN ANALISIS**

### **2.2.1 Status *E-Commerce* Asing Dalam Hukum Perpajakan Di Indonesia**

Pada hakikatnya, status dan objek pajak antara perdagangan konvensional dan *e-commerce* tidak terdapat perbedaan yang mendasar. Walaupun demikian, tetap saja diperlukan pengaturan tegas mengenai pemungutan pajak terhadap *e-commerce* sehingga para pihak didalamnya tergerak dengan kesadarannya untuk melakukan pembayaran pajak, terlebih lagi pembayaran pajak di Indonesia menerapkan *self assessment system*. Dilatarbelakangi oleh hal tersebut, pemungutan pajak dari transaksi *e-commerce* yang dilihat memiliki potensi besar bagi penerimaan Negara, mendorong pemerintah mengeluarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE 62/PJ/2013 tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan Atas Transaksi *E-Commerce* untuk menegaskan bahwa terhadap transaksi *e-commerce* tidak terdapat pajak baru dan perlakuannya sama dengan pajak perdagangan konvensional serta mengeluarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan/atau Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Transaksi *E-Commerce*.

Berdasarkan hal tersebut, adapun *e-commerce* asing yang belum tersentuh oleh hukum perpajakan di Indonesia, ini dikarenakan oleh belum adanya pengaturan yang mampu mengakomodir secara maksimal sehingga status *e-commerce* asing dalam hukum perpajakan Indonesia belum jelas sehingga cenderung belum dapat terjamah oleh fiskus pajak.<sup>7</sup> Hal ini dapat

---

<sup>7</sup> Dian Puspa, 2019, "Pajak *e-commerce* Masuk dalam Revisi Undang-Undang Pajak Penghasilan", tersedia di URL: <https://www.online->

dilihat dari tinjauan yuridis terkait status *e-commerce* asing jika dianalisa dari sudut hukum positif di Indonesia, sebagai berikut ini:

#### **a. Status *E-commerce* Asing dalam Pembayaran PPh**

Secara umum menurut Erly Suandy,<sup>8</sup> subjek pajak adalah siapa yang dikenakan pajak. Mengenai status *e-commerce* asing dalam pembayaran PPh di Indonesia, pertama perlu diketahui bahwa dalam Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan (yang selanjutnya disebut UU PPh), disebutkan bahwa subjek pajak meliputi: individu; warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak; badan; dan bentuk usaha tetap.

Dalam hal ini *e-commerce* yang merupakan suatu bentuk usaha tetap (BUT), diatur dalam pasal 2 ayat (5) UU PPh mengenai statusnya sebagai subjek pajak yang berkewajiban membayar pajak. Apabila dianalogikan, terkait dengan status *e-commerce* asing, dapat ditinjau pula berdasarkan ketentuan pasal 2 ayat (5) tersebut yang menyatakan bahwa suatu bentuk usaha tetap yang dimanfaatkan oleh individu yang tidak bertempat tinggal atau berada di Indonesia yang tidak melebihi jangka waktu 183 hari dalam 12 bulan, atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat status di Indonesia dalam menjalankan usaha atau melakukan kegiatan usaha di Indonesia, dapat berupa:<sup>9</sup>

- 1) Tempat kedudukan manajemen, tetapi kenyataannya perusahaan *e-commerce* asing baik berskala kecil

---

[pajak.com/pajak-e-commerce-masuk-dalam-revisi-undang-undang-pajak-penghasilan](http://pajak.com/pajak-e-commerce-masuk-dalam-revisi-undang-undang-pajak-penghasilan), diakses 28 Februari 2019.

<sup>8</sup> Erly Suandy, 2011, *Perencanaan Pajak*. Edisi 5, Penerbit Salemba Empat, Jakarta, h. 43.

<sup>9</sup> Suriyadi, *Op. Cit.*, h. 8-9.

maupun besar hanya berdomisili di negara dimana perusahaan tersebut didirikan.

- 2) Cabang perusahaan dan kantor perwakilan, perusahaan *e-commerce* asing diketahui tidak memerlukan kantor cabang maupun kantor perwakilan dalam kegiatan perdagangan yang melewati lintas batas Negara, karena semuanya dapat dilakukan secara *online*.
- 3) Gedung kantor, umumnya *e-commerce* asing tetap memiliki gedung kantor di Negara domisili saja.
- 4) Gudang, penggunaan gudang oleh perusahaan *e-commerce* asing hanya diperlukan di negara domisili.
- 5) Ruang untuk promosi dan penjualan, dapat dilakukan melalui *website* perusahaan dan bukan ruang fisik.
- 6) Agen elektronik, komputer atau peralatan otomatis yang dimiliki, disewa ataupun dipergunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan kegiatan usaha melalui internet, poin ini sedikit tidaknya hampir mendekati bahwa perusahaan *e-commerce* dapat dijadikan subjek pajak (BUT).
- 7) perikanan, peternakan, pertanian, perkebunan, atau kehutanan; pertambangan dan penggalan sumber alam; bengkel; pabrik; wilayah kerja pertambangan minyak dan gas bumi; konstruksi, instalasi, proyek, atau proyek perakitan; pemberian jasa dalam bentuk apapun oleh pegawai atau orang lain, sepanjang dilakukan lebih dari 60 hari dalam kurun waktu 12 bulan; orang atau badan yang bertindak selaku agen yang berkedudukan tidak bebas; agen atau pegawai dari perusahaan asuransi yang tidak didirikan dan



tidak berkedudukan di Indonesia yang menerima premi asuransi atau menanggung resiko di Indonesia; merupakan hal-hal yang tidak berkaitan dengan urusan *e-commerce* asing dalam pembahasan artikel ini.

Menurut pendapat penulis, adanya ketentuan pasal tersebut nampaknya memang telah memberi kejelasan status bagi *e-commerce* asing dalam kegiatan perdagangan lintas batas negara yang dilakukan dengan berbasis *online*, sehingga dapat dijadikan sebagai subjek wajib pajak dimana dalam hal ini terkait pembayaran pajak PPh di dalam hukum perpajakan Indonesia. Namun, jika ditelusuri lebih mendalam terkait keabsahannya dalam pembayaran pajak ditilik dari bentuk-bentuk yang dapat dikategorikan sebagai BUT sebagaimana disebutkan uraian di atas, nyatanya *e-commerce* asing yang dapat dikategorikan sebagai subjek pajak luar negeri, ternyata tidak memenuhi syarat-syarat untuk dapat dinyatakan sebagai BUT, jadi tidak dapat diwajibkan untuk melakukan pembayaran pajak sesuai UU PPh. Hal tersebut menunjukkan adanya kekaburan norma yang diberikan oleh UU PPh yang mana mengakibatkan perusahaan *e-commerce* asing sulit untuk dipungut PPh berdasarkan peraturan perpajakan nasional.

Terkait hal tersebut dapat dilihat dalam tabel berikut ini.

*Tabel syarat Badan Usaha Tetap di Indonesia (e-commerce asing)*

<b>E-Commerce Asing Terkait Syarat Badan Usaha Tetap di Indonesia</b>			
<b>No.</b>	<b>Bentuk</b>	<b>✓ atau X</b>	<b>Ket.</b>
1.	Tempat kedudukan manajemen	X	Di Negara domisili.
2.	Cabang perusahaan	X	Tidak diperlukan karena berbasis

			<i>online.</i>
3.	Kantor perwakilan	X	Tidak diperlukan karena berbasis <i>online.</i>
4.	Gedung kantor	X	Di Negara domisili.
5.	Gudang	X	Di Negara domisili.
6.	Ruang untuk promosi dan penjualan	✓	<i>Website.</i>
7.	Agen elektronik, komputer atau peralatan otomatis yang dimiliki, disewa ataupun digunakan oleh penyelenggara transaksi elektronik untuk menjalankan kegiatan usaha melalui internet.	✓	-
<b>NB. Ada (✓), Tidak Ada (X)</b>			

#### **b. Status *E-commerce* Asing dalam Pembayaran PPN**

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan suatu pengenaan pajak terhadap adanya pertambahan nilai atau disebut juga dengan *value added*, yang diakibatkan oleh dimasukkannya faktor-faktor produksi pada setiap jalur perusahaan dalam hal menghasilkan, menyalurkan, menyiapkan serta

memperdagangkan barang ataupun dengan melakukan pelayanan jasa bagi konsumen yang berkepentingan.<sup>10</sup>

Untuk mengetahui status *e-commerce* asing dalam pembayaran PPN dalam hukum perpajakan di Indonesia, pertama perlu diketahui apakah pengusaha *e-commerce* asing tersebut dapat digolongkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) atau tidak. Istilah yang sering digunakan dalam menyebut PKP dalam pengenaan PPN adalah *taxable person*.<sup>11</sup> Terkait PKP, definisinya dimuat dalam Pasal 1 angka 15 Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan pajak Penjualan atas Barang Mewah (atau selanjutnya disebut dengan UU PPN), dimana PKP merupakan pengusaha yang bersentuhan dengan kegiatan penyerahan barang yang dikenakan pajak dan/atau jasa yang dikenakan pajak yang sebagaimana dikenakan pajak dengan berdasarkan UU PPN.

Dalam pemungutan PPN terhadap transaksi lintas batas Negara, terdapat 2 (dua) prinsip dalam pelaksanaan pemungutan pajaknya yang dianut dalam UU PPN, yang diantaranya:<sup>12</sup>

- a. Prinsip Tujuan (*destination principle*), prinsip ini didasarkan atas dimana suatu barang dikonsumsi. Dalam hal ini, PPN akan dibebankan dalam hal adanya konsumsi barang atau jasa di dalam negeri (termasuk impor), sedangkan dalam hal ekspor tidak dikenakan pajak atau 0%.

---

<sup>10</sup> Siti Kurnia Rahayu, 2010, *Perpajakan Indonesia: Konsep dan Aspek Formal*, Graha Ilmu, Yogyakarta, h. 231.

<sup>11</sup> Haula Rosdiana, Edi Slamet Irianto, Titi Puswati Putranti, 2011, *Teori Pajak Pertambahan Nilai, (kebijakan dan implementasinya di indonesia)*, Ghalia Indonesia, Bogor. h. 205.

<sup>12</sup> Sanan Susanto, 2008, "Tinjauan Kebijakan Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Terhadap Penyerahan Barang Kena Pajak dari Kantor Pusat ke Cabang atau Sebaliknya", *Tesis Program Studi Ilmu Administrasi Kekhususan Administrasi Perpajakan Universitas Indonesia*, h. 27-28.

- b. Prinsip tempat asal (*origin principle*), PPN akan dikenakan dimana suatu barang atau jasa diproduksi atau berasal tanpa melihat aspek mengenai apakah barang atau jasa tersebut akan di impor atau di ekspor. Dalam prinsip ini dinyatakan bahwa terhadap barang atau jasa yang ekspor akan dikenakan PPN, sedangkan untuk impor tidak akan dikenakan PPN.

Adapun dalam ketentuan Pasal 3A ayat (1) UU PPN yang memuat pengusaha yang wajib melaporkan usahanya untuk kemudian dikukuhkan sebagai PKP, yakni yang melakukan:

- a. Penyerahan barang terkena pajak dan/atau penyerahan jasa kena pajak di dalam daerah pabean; dan/atau
- b. Ekspor barang terkena pajak yang berwujud dan yang tidak berwujud, serta ekspor jasa terkena pajak.

Berdasarkan pemaparan di atas, yang berkaitan dengan pengenaan PPN bagi pengusaha *e-commerce* asing adalah dapat dilakukan berdasarkan UU PPN dengan pengukuhan terlebih dahulu sebagai PKP. Hal ini dapat dilihat berdasarkan Pasal 3A ayat (1) tersebut dalam hal melakukan penyerahan barang dan/atau jasa kena pajak di dalam daerah pabean (dalam hal ini yakni wilayah Negara Indonesia, baik wilayah darat, perairan, ruang udara, serta Zona Ekonomi Eksklusif).

### **2.1.2 Potensi *E-Commerce* Asing Bagi Hukum Perpajakan Di Indonesia**

Telah diketahui bahwa status perusahaan *e-commerce* asing dalam hukum perpajakan di Indonesia nampak telah menemukan titik terang dan berpotensi besar dalam berkontribusi menambah pendapatan Negara, namun demikian nyatanya adanya ketidaksesuaian antara norma dengan fakta yang terjadi di lapangan yang menyebabkan tidak jelasnya status *e-commerce*

asing dalam sistem hukum perpajakan di Indonesia untuk dapat dikatakan memenuhi unsur sebagai BUT sebagaimana termuat dalam UU PPh. Ketidakjelasan tersebut berakibat pada tidak dapat dilakukannya pengenaan sanksi terhadap perusahaan *e-commerce* asing yang tidak melakukan pemenuhan pembayaran PPh, dikarenakan adanya kebingungan dalam mengkategorikan apakah *e-commerce* tersebut merupakan BUT atau tidak.

Berkaitan dengan hal tersebut, adapun amanat dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945 pada Pasal 23A yang secara eksplisit memuat tentang pemungutan pajak serta pungutan lain yang dapat dilakukan dengan media Undang-Undang atau dalam hal ini berarti pemungutan dapat dilakukan dengan adanya pengaturan terlebih dahulu dalam Undang-Undang. Dimana, pungutan tersebut bersifat memaksa dalam upaya memenuhi keperluan Negara. Jadi, terkait pemungutan pajak terhadap *e-commerce* asing, terlebih dahulu harus ada Undang-Undang khusus maupun peraturan pelaksana dari Undang-Undang yang mengatur pemungutan pajak *e-commerce* asing ini sehingga terciptanya suatu kepastian hukum dan berdampak pula pada peningkatan penerimaan Negara.

Menanggapi hal tersebut, dalam rangka menambah pendapatan Negara, pemerintah melalui Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-04/PJ/2017 tentang Penentuan Bentuk Usaha Tetap bagi Subjek Pajak Luar Negeri yang Menyediakan Layanan Aplikasi dan/atau Layanan Konten Melalui Internet, menekankan kembali guna memberi kejelasan dalam penentuan Badan Usaha Tetap (BUT) bagi Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN) yang menyediakan layanan aplikasi ataupun konten melalui internet atau *over the top* (OTT). Hal ini mengingat pula dikarenakan tidak inginnya pemerintah terulang kasus penghindaran pajak oleh

Google, dimana pihak Google menolak untuk dikategorikan sebagai BUT.<sup>13</sup> Sehingga dalam hal ini pihak Google menolak melakukan pembayaran pajak ke Negara.<sup>14</sup> Adapun aturan lain yang dimuat dalam surat edaran tersebut yakni aturan P3B. Berdasarkan P3B, pajak atas laba usaha SPLN yang berasal dari negara mitra adalah berdasarkan keberadaan BUT. Dimana, laba usaha yang diperoleh SPLN dapat dikenakan pajak berdasarkan hukum perpajakan di Indonesia, sepanjang usaha SPLN tersebut dilakukan melalui BUT yang berkedudukan di Indonesia. Apabila terhadap *e-commerce* asing yang tidak memiliki BUT di Indonesia, tetap dikenai pajak maka akan memberatkan pihak yang dikenai pajak karena akan menimbulkan pajak berganda, terlebih lagi apabila antara Negara kedua belah pihak tidak terdapat perjanjian penghindaran pajak berganda (P3B).

### **III. PENUTUP**

#### **3.1 KESIMPULAN**

1. *E-commerce* pada hakikatnya dipersamakan dengan perdagangan konvensional dikarenakan pada intinya tidak terdapat perbedaan mendasar terhadap status dan objeknya, sebagaimana dipertegas kembali melalui dikeluarkannya Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE 62/PJ/2013 tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan Atas Transaksi *E-Commerce*. Disamping adanya *e-commerce* lokal, adapun *e-commerce* asing yang

---

<sup>13</sup> Maikel Jefriando, 2017, "Menelisik Rute Kasus Google Hingga Menghadap Ditjen Pajak", Detik Finance, <https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/d-3399907/menelisik-rute-kasus-google-hingga-menghadap-ditjen-pajak>, diakses tanggal 22 April 2019.

<sup>14</sup> Gentur Putro Jati, 2017, "Emoh Kasus Pajak Google Terulang, Definisi OTT Dipertegas", CNN Indonesia, URL: <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20170315144138-78-200303/emoh-kasus-pajak-google-terulang-definisi-ott-dipertegas>, diakses tanggal 29 maret 2019.

merupakan subjek pajak luar negeri yang memberikan jasa layanan melalui internet atau OTT, terkait pengenaan pajaknya dapat ditinjau berdasarkan pasal 2 ayat (5) UU PPh, dimana ketentuan pasal tersebut nampak telah memberikan kejelasan status bagi *e-commerce* asing untuk dapat dikategorikan sebagai BUT, namun jika diidentifikasi lebih dalam ternyata terdapat ketidaksesuaian antara norma yang berlaku dalam UU PPh dengan fakta di lapangan, sehingga pemungutan pajaknya pun sulit dilakukan. Selain pemungutan terhadap PPh, adapun aspek pajak lainnya yakni PPN, dimana pengenaan PPN bagi pengusaha *e-commerce* asing adalah dapat dilakukan berdasarkan UU PPN dengan pengukuhan terlebih dahulu sebagai PKP. Hal ini dapat dilihat berdasarkan Pasal 3A ayat (1) tersebut dalam hal dilakukannya suatu penyerahan barang dan/atau jasa terkena pajak di daerah pabean.

2. Status perusahaan *e-commerce* asing dalam hukum perpajakan di Indonesia nampak telah menemukan titik terang dan berpotensi besar dalam berkontribusi menambah pendapatan Negara, namun pada kenyataannya terdapat ketidakjelasan *status e-commerce* asing dalam hukum perpajakan di Indonesia untuk dapat dikatakan memenuhi unsur sebagai BUT. Pemerintah melalui Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-04/PJ/2017 tentang Penentuan Bentuk Usaha Tetap bagi Subjek Pajak Luar Negeri yang Menyediakan Layanan Aplikasi dan/atau Layanan Konten Melalui Internet, menekankan kembali guna memberi kejelasan dalam penentuan Badan Usaha Tetap (BUT) bagi Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN) yang menyediakan layanan aplikasi ataupun konten melalui internet atau *over the top*

(OTT). Dalam surat edaran tersebut dimuat pula aturan P3B (perjanjian penghindaran pajak berganda), dimana pajak atas laba usaha SPLN yang berasal dari negara mitra adalah berdasarkan keberadaan BUT. Ini berarti bahwa, apabila perusahaan *e-commerce* asing tidak memiliki BUT yang berkedudukan di Indonesia maka terhadap *e-commerce* asing tersebut tidak dapat dilakukan pemungutan pajak.

### **3.2 SARAN**

1. Dalam upaya pengadaan kontribusi perpajakan *e-commerce* asing di Indonesia yang sebenarnya memiliki potensi besar dalam meningkatkan pendapatan Negara, sebaiknya terdapat pengaturan tegas dan mengikat yang mewajibkan bagi *e-commerce* asing untuk mendirikan BUT di Indonesia sehingga memiliki status yang jelas dan dapat dikenakan pajak sesuai dengan hukum perpajakan di Indonesia.
2. Demi lancarnya pelaksanaan peraturan yang dibentuk, sebaiknya Pemerintah juga membentuk Badan pengawas khusus yang bertugas mengawasi perkembangan *e-commerce* asing yang dapat dikategorikan sebagai Badan Usaha Tetap agar melakukan pembayaran pajak sebagaimana mestinya.

### **DAFTAR PUSTAKA**

#### **Buku**

- Amirudin dan H. Zainal Asikin, 2010, *Pengantar Metode Penelitian Hukum*, Rajawali Pres, Jakarta.
- Mardiasmo, 2011, *Perpajakan Edisi Revisi* , Penerbit Andi, Yogyakarta.



Marzuki, Peter Mahmud, 2011, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta.

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

Rahayu, Siti Kurnia, 2010, *Perpajakan Indonesia: Konsep dan Aspek Formal*, Graha Ilmu, Yogyakarta.

Rosdiana, Haula, Edi Slamet Irianto dan Titi Puswati Putranti, 2011, *Teori Pajak Pertambahan Nilai, (kebijakan dan implementasinya di indonesia)*, Ghalia Indonesia, Bogor.

Suandy, Erly, 2011, *Perencanaan Pajak Edisi 5*, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.

### **Jurnal**

Suriyadi, tanpa tahun terbit, “Pengaturan Perpajakan *E-Commerce* Dan Penghindaran Pajak Berganda”, *Jurnal Tesis Program Studi Magister Hukum Fakultas Hukum Universitas Airlangga*, tersedia di URL: <https://caridokumen.com/download/pengaturan-perpajakan-e-commerce-dan-penghindaran-pajak-berganda-5a4630e9b7d7bc7b7af70409.pdf>. diunduh tanggal 25 Maret 2019.

Susanto, Sanan, 2008, “Tinjauan Kebijakan Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Terhadap Penyerahan Barang Kena Pajak dari Kantor Pusat ke Cabang atau Sebaliknya”, *Tesis Program Studi Ilmu Administrasi Kekhususan Administrasi Perpajakan Universitas Indonesia*.

Valentino, Finanto, I Gusti Ngurah Wairocana, “Potensi Perpajakan Terhadap Transaksi *E-Commerce* Di Indonesia”, *Jurnal Ilmiah Fakultas Hukum Universitas Udayana Kertha Negara*, Volume 07 Nomor 01, Maret 2019.

### **Internet**

Jefriando, Maikel, 2017, “Menelisik Rute Kasus Google Hingga Menghadap Ditjen Pajak”, *Detik Finance*, <https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/d-3399907/menelisik-rute-kasus-google-hingga-menghadap-ditjen-pajak>, diakses tanggal 22 April 2019.

Puspa, Dian, 2019, "Pajak *e-commerce* Masuk dalam Revisi Undang-Undang Pajak Penghasilan", tersedia di URL: <https://www.online-pajak.com/pajak-e-commerce-masuk-dalam-revisi-undang-undang-pajak-penghasilan>, diakses 28 Februari 2019.

Putro Jati, Gentur, 2017, "Emoh Kasus Pajak Google Terulang, Definisi OTT Dipertegas", CNN Indonesia, URL: <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20170315144138-78-200303/emoh-kasus-pajak-google-terulang-definisi-ott-dipertegas>, diakses tanggal 29 maret 2019.

### **Peraturan Perundang-Undangan**

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740).

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4893).

Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan pajak Penjualan atas Barang Mewah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 150, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5069).

Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2013 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan Dari Usaha yang Diterima atau Diperoleh Wajib Pajak yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu yang telah direvisi menjadi PP Nomor 23 Tahun 2018 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2018 Nomor 89, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6214).

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor Se-62/PJ/2013 tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan Atas Transaksi *E-Commerce*.

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor Se-06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan/atau Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Transaksi *E-Commerce*.

Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-04/PJ/2017 tentang Penentuan Bentuk Usaha Tetap bagi Subjek Pajak Luar Negeri yang Menyediakan Layanan Aplikasi dan/atau Layanan Konten Melalui Internet.