

# KEBIJAKAN OPTIMALISASI PAJAK PENGHASILAN DALAM KEGIATAN E-COMMERCE

Amelia Cahyadini  
Fakultas Hukum, Universitas Padjadjaran, Bandung  
email: amelia.cahyadini@unpad.ac.id

Indra Oka Margana  
Kementerian Lingkungan dan Kehutanan Republik Indonesia  
email: indraoka.law@gmail.com

disampaikan 28/11/18 – di-review 3/12/18 – diterima 22/12/18  
DOI: 10.25123/vej.3071

## **Abstract**

*E-commerce poses a challenge to establishing a viable tax system. The Indonesian Directorate General of Taxes have yet to establish a viable data collection system on the number of active e-commerce business persons and how much they earn annually. The main question to be discussed here is how tax income regulation in Indonesia responds to e-commerce activities, taking into consideration the existing self-assessment system? The author shall attempt to answer this question by using a juridical normative approach. This research leads to one recommendation, i.e. to improve government revenue from e-commerce tax in Indonesia a rule should be established obligating e-commerce actors to obtain certificate of reliability (trust mark). This will improve government and public monitoring capability.*

## **Keywords:**

*Income Tax, E-Commerce, Supervision, Certificates of Reliability (Trust Mark)*

## **Abstrak**

Kegiatan *e-commerce* memiliki implikasi perpajakan yang rumit. Khususnya bagi Direktorat Jenderal Pajak persoalan yang muncul adalah dalam hal mendata dan memantau jumlah pelaku dan total nilai transaksi *e-commerce*. Pertanyaan yang menjadi focus penelitian ini adalah bagaimana pengaturan pajak penghasilan di Indonesia menghadapi transaksi *e-commerce*, terutama dalam kaitan dengan sistem *self-assessment* sebagai sistem pemungutan pajak di Indonesia? Jawaban atas pertanyaan ini akan dicari dengan metoda yuridis normatif. Satu usulan penting yang dapat diajukan dalam rangka mengoptimalkan pendapatan negara dari pajak penghasilan dalam transaksi *e-commerce* di Indonesia adalah menetapkan kewajiban pelaku *e-commerce* untuk menggunakan sertifikat keandalan bagi penyelenggara transaksi elektronik dalam lingkup privat. Dengan cara ini pengawasan pemerintah dan masyarakat umum dapat ditingkatkan.

## **Kata kunci:**

Pajak Penghasilan, *E-Commerce*, Pengawasan, Sertifikat Keandalan.

## Pendahuluan

Pemanfaatan teknologi informasi, media, dan komunikasi, sebagai salah satu dampak globalisasi,<sup>1</sup> telah mengubah baik perilaku masyarakat maupun peradaban manusia dalam berbagai aspek, salah satunya adalah penggunaan media elektronik atau internet. Semakin hari pengguna internet terus bertambah dan semakin banyak kegiatan yang dilakukan melalui media internet karena internet mudah diakses dan digunakan.<sup>2</sup> Salah satu kegiatan yang dimaksud adalah yang berkaitan dengan keberadaan jual beli barang dan/atau jasa. Secara konvensional (sebelum adanya internet), jual beli barang dan/atau jasa hanya bisa dilakukan apabila konsumen mendatangi langsung tempat yang menyediakan barang dan jasa tersebut. Sedangkan pada era internet saat ini, akses menjadi lebih mudah dan lebih cepat karena transaksi hanya dilakukan pada perangkat yang dapat tersambung ke internet tersebut.

Kemajuan teknologi yang konvergen memberikan perubahan-perubahan terhadap cara masyarakat mengonsumsi dan menggunakan perangkat teknologi multimedia yang dimungkinkan dengan adanya konvergensi teknologi media saat ini. Semua perkembangan itu membawa kita ke ambang revolusi keempat dalam sejarah pemikiran manusia, atau dikenal dengan revolusi industri 4.0, bila ditinjau dari konstruksi pengetahuan umat manusia yang menurut Stevan Harnad dalam *Post-Gutenberg Galaxy: The Fourth Revolution in the Means of Production of Knowledge* dicirikan dengan cara berfikir yang tanpa batas (*borderless way of thinking*).<sup>3</sup>

Salah satu ciri utama dari revolusi industri 4.0 adalah perkembangan dan pertumbuhan yang sangat cepat di bidang teknologi, khususnya dalam perangkat elektronik dan komputerisasi, termasuk untuk digunakan sebagai alat transaksi elektronik. Internet, saat ini, telah menjadi kebutuhan primer bagi masyarakat,

---

<sup>1</sup> Niniek Suparni, 2009, *Cyberspace Problematika dan Antisipasi Pengaturannya*, Sinar Grafika, Jakarta, hlm. 28.

<sup>2</sup> Asosiasi Penyelenggara Jasa Internet Indonesia, "Indonesia Internet Users", [www.apjii.or.id](http://www.apjii.or.id), diunduh pada 20-07-2017, 12:07.

<sup>3</sup> Steven Harnad, "Post-Gutenberg Galaxy: The Fourth Revolution in the Means of Production of Knowledge", *Public-Access Computer System Review* 2 (1): 39-53", versi elektronik dapat dibaca pada <http://cogprints.org/1580/00/harnad91.postgutenberg.html>, diakses pada 04-04-18.

artinya penggunaan internet merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari kehidupan sehari-hari. Jumlah pengguna internet di Indonesia berdasarkan hasil survei yang dilakukan oleh Asosiasi Penyelenggara Jasa Internet Indonesia (APJII) telah mencapai 143,26 juta jiwa, yaitu mencakup 54,68% dari total populasi Indonesia yang sebanyak 262 juta orang. Jumlah tersebut meningkat dibandingkan tahun sebelumnya, yaitu pada tahun 2016 sebesar 132,7 juta jiwa.<sup>4</sup>

Bisnis melalui media internet telah menjadi bisnis yang paling diminati saat ini, dapat dilihat dari terus meningkatnya *e-commerce* di era digital saat ini. Pada tahun 2016, *e-commerce* menyumbang 8,7% terhadap penjualan ritel global dan meningkat pada tahun 2017 yaitu menjadi 10,1%, lalu pada tahun 2020 total penjualan retail dari *e-commerce* diprediksi akan mencapai \$ 4,4 triliun.<sup>5</sup> *E-commerce* menjadi semakin populer karena selain mudah diakses, tidak hanya melalui *laptop* atau komputer, tapi juga dapat dilakukan melalui *gadget*, juga dapat dilakukan tanpa waktu-waktu tertentu, dapat dilakukan kapanpun, tidak terbatas pada waktu kerja, juga dapat dilakukan oleh siapapun, baik sebagai pekerjaan utama atau pekerjaan tambahan.

Kegiatan jual beli barang dan/atau jasa melalui media internet dikenal dengan *electronic commerce* (selanjutnya disebut *e-commerce*) yang merupakan bagian dari *electronic business*, yaitu bisnis yang dilakukan dengan menggunakan *electronic transmission*.<sup>6</sup> *E-commerce* digunakan sebagai transaksi bisnis antara perusahaan yang satu dengan perusahaan yang lain, antara perusahaan dengan pelanggan, dan/atau antara perusahaan dengan institusi yang bergerak dalam pelayanan publik.<sup>7</sup>

---

<sup>4</sup> Sakina Rakhma Diah Setiawan, "Tahun 2017, Pengguna Internet di Indonesia Mencapai 143,26 Juta Orang", <https://ekonomi.kompas.com/read/2018/02/19/161115126/tahun-2017-pengguna-internet-di-indonesia-mencapai-14326-juta-orang>, diakses pada 16-05-2018, 15:36.

<sup>5</sup> Administrator, "E-commerce Share of Total Global Retail Sales From 2015 to 2021", <https://www.statista.com/statistics/534123/e-commerce-share-of-retail-sales-worldwide/>, diakses pada 12-10-2017, 11:52.

<sup>6</sup> IBM *E-Business*, "What Is E-Commerce?", Asia Weekly, Jakarta, 1999, hlm. 1.

<sup>7</sup> Vladimir Swass, "Structure and Macro Level Impacts of Electronic Commerce: From Technological Infrastructure to Electronic Marketplace", UNSW Journal, [www.unsw.edu.au](http://www.unsw.edu.au), diunduh pada 12-12-2017, 19:50.

Kemudahan yang ditawarkan oleh kemajuan teknologi pada era globalisasi ini bukan tanpa risiko, kekurangan, dan kendala. Selain menghadapi permasalahan kejahatan dalam *cyber space*, juga memiliki permasalahan dalam bidang pajak. Pemerintah menghadapi tantangan tersendiri dalam menangani permasalahan pajak, khususnya pajak penghasilan dari *e-commerce*, karena kemajuan yang pesat di dunia usaha tidak selalu diikuti dengan kemajuan yang sama dalam bidang hukum. Hal ini karena *electronic business* mengembangkan proses bisnis yang baru, terlalu banyak informasi, tidak menggunakan kertas, bergerak dengan sangat cepat, dan harus ada pergeseran paradigma yang membutuhkan penerimaan, cara atau prosedur baru, pola pikir yang baru, dan ikuti juga dengan perkembangan ketentuan hukum atau regulasi.<sup>8</sup> Begitu pula dengan kondisi Indonesia, salah satunya hingga saat ini pemerintah masih belum memiliki data pasti mengenai total transaksi secara keseluruhan mengenai belanja melalui internet, sehingga masih ada kesulitan untuk melakukan penghitungan jumlah pajak dan pengawasan dalam kegiatan *e-commerce*.<sup>9</sup>

Suatu kegiatan bisnis yang mendatangkan keuntungan, seperti transaksi jual beli melalui internet tidak akan terlepas dari pengenaan pajak,<sup>10</sup> khususnya pajak penghasilan pihak penjual. Berbeda dengan transaksi perdagangan konvensional, transaksi *e-commerce* memiliki beberapa karakteristik yang khusus, sehingga mengakibatkan implikasi pajak yang agak rumit dari kegiatan tersebut, misalnya dalam hal pengawasan. Jumlah pelaku *e-commerce* dan berapa jumlah nominal transaksi *e-commerce* tidak mudah untuk diketahui dan dipantau, sehingga berdampak juga dalam hal pajak. Kendala tersebut disebabkan karena

---

<sup>8</sup> Agung Budilaksono, "Bagaimana Perlakuan Pajak dari Transaksi *E-Commerce* di Indonesia?", <http://www.bppk.depkeu.go.id>, diunduh pada 30-09-2017, 12:39.

<sup>9</sup> Amir Karimuddin dan Aulia Masna, "Kesiapan Indonesia Menghadapi Rencana Pajak *E-Commerce*", [dailysocial.net](http://dailysocial.net), diunduh pada 04-02-2018, 12:23.

<sup>10</sup> Wahyu Karya Tumakaka, Direktur Transformasi Proses Bisnis, "Direktorat Jenderal Pajak Sikapi Perkembangan *E-Commerce* dengan Bijak", [www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id), diunduh pada 27-01-2017, 21:00.

kemampuan teknologi informasi dalam bidang pengawasan masih minim dan kendala dalam kemampuan sumber daya manusia.<sup>11</sup>

Direktorat Jenderal Pajak memiliki sekitar 6.690 orang *account representative* yang salah satu tugasnya adalah melakukan pengawasan kepatuhan perpajakan wajib pajak.<sup>12</sup> Wajib pajak yang dapat diawasi oleh *account representative* hanya yang sudah memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (selanjutnya disebut NPWP) saja. Hingga saat ini, dimungkinkan masih banyak wajib pajak yang melakukan transaksi *e-commerce* tapi tidak terdaftar sebagai wajib pajak karena tidak membuat dan tidak memiliki NPWP.<sup>13</sup>

Sebagaimana diketahui, pajak merupakan komponen penting dalam penerimaan negara. Pajak menyumbang sekitar 75% dari seluruh penerimaan negara.<sup>14</sup> Persentase tersebut terus meningkat dari tahun ke tahun. Meskipun demikian, rasio pajak Indonesia masih rendah, yaitu 11% yang merupakan rasio terendah di dunia.<sup>15</sup> Sebagaimana diketahui, rasio pajak dipengaruhi beberapa faktor, diantaranya tarif pajak, tingkat pendapatan per kapita dan tingkat optimalisasi tata laksana pemerintahan yang baik, sebagai faktor makro, dan tingkat kepatuhan Wajib Pajak, komitmen dan koordinasi antar-lembaga negara serta kesamaan persepsi antara Wajib Pajak dan petugas pajak, sebagai faktor mikro.<sup>16</sup>

Mengenai pajak penghasilan dari *e-commerce*, Direktur Jenderal Pajak telah mengeluarkan beberapa surat edaran untuk menegaskan kewajiban pembayaran pajak tersebut, diantaranya Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor S-

---

<sup>11</sup> Dasto Ledyanto, Kasubdit Peraturan Pemotongan dan Pemungutan PPh dan PPh Orang Pribadi Ditjen Pajak dalam Administrator, "Penjual Barang *Online* Bayar PPh". [www.hukumonline.com](http://www.hukumonline.com), diunduh pada 27-01-2018, 16:09.

<sup>12</sup> Ringkang Gumiwang, "Wajib Pajak Besar Bakal Direlokasikan ke KPP Madya Agar Mudah Diawasi", [www.financial.bisnis.com](http://www.financial.bisnis.com), diunduh pada 10-06-17, 11:54.

<sup>13</sup> Wahyu Karya Tumakaka, Direktur Transportasi Proses Bisnis Direktorat Jenderal Pajak, "Seminar Pajak Mengenai Transaksi *E-Commerce*", Seminar, Jakarta, Rabu, 11-09-2013, 12:13.

<sup>14</sup> Direktorat Penyusunan APBN, Direktorat Jenderal Anggaran, Informasi APBN 2016, <https://www.kemenkeu.go.id/sites/default/files/bibfinal.pdf>, terakhir diakses 01-09-2017, 15:45.

<sup>15</sup> Gito Adiputo Wiratno, Sri Mulyani: Tax Ratio Indonesia Terendah, <https://www.wartaekonomi.co.id/read126937/sri-mulyani-tax-ratio-indonesia-terendah.html>, diakses pada 03-11-2017, 17:15.

<sup>16</sup> Administrator, "Apa Itu Tax Ratio?", <https://solusibisnis.co.id/apa-itu-tax-rasio-pajak.html>, terakhir diakses 10-10-2017, 14:35.

429/PJ.22/1998 tanggal 24 Desember 1998 Tentang Imbauan Kepada Wajib Pajak yang Melakukan Transaksi Melalui *Electronic Commerce*, Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-62/PJ/2013 Tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan atas Transaksi *E-Commerce*, dan Surat Edaran Nomor SE-06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan/atau Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Transaksi *E-Commerce*. Namun sepertinya keberadaan dari surat edaran yang dimaksud tidak dapat memberikan implikasi hukum yang lebih kuat mengatur terhadap pelaku *e-commerce*. Pada kenyataannya, penerapan dari surat edaran yang menegaskan kewajiban pembayaran pajak tersebut masih belum dapat dinilai apakah telah dapat diberlakukan dengan maksimal mengingat sistem pemungutan pajak penghasilan adalah sistem *self assessment* dimana memberikan wewenang kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang terutang.<sup>17</sup> Sehingga, apabila Direktorat Jenderal Pajak tidak memiliki data lain selain yang dilaporkan oleh wajib pajak, maka laporan wajib pajak dianggap benar.

Berdasarkan uraian yang telah dikemukakan di atas, maka permasalahan yang akan dibahas adalah bagaimana pengaturan pajak penghasilan di Indonesia dalam era revolusi industri 4.0? selain itu juga akan dibahas bagaimana upaya yang dapat dilakukan Direktorat Jenderal Pajak dalam mengoptimalkan pendapatan negara dari pajak penghasilan atas transaksi *e-commerce* di Indonesia terkait dengan sistem *self assessment*?

## **Pembahasan**

### **Pengaturan Pajak Penghasilan di Indonesia dalam Era Revolusi Industri 4.0**

Indonesia hingga saat ini belum memiliki perundang-undangan yang secara khusus mengatur mengenai pajak penghasilan dari kegiatan *e-commerce*. Pada prinsipnya, transaksi perdagangan barang dan/atau jasa melalui *e-commerce* sama dengan transaksi perdagangan barang dan/atau jasa lainnya, tetapi berbeda dalam hal cara atau alat yang digunakan, sehingga tidak ada perbedaan perlakuan

---

<sup>17</sup> Syofrin Syofyan dan Asyhar Hidayat, 2004, Hukum Pajak dan Permasalahannya, Refika Aditama, Bandung, hlm. 16.

perpajakan antara transaksi *e-commerce* dan transaksi perdagangan barang dan/atau jasa lainnya.

Penerapan pajak penghasilan dalam transaksi elektronik secara normatif sama dengan penerapan perpajakan dalam transaksi secara langsung atau transaksi *offline*. Hal tersebut karena Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (selanjutnya disebut Undang-Undang Pajak Penghasilan) tidak membedakan sumber tambahan kemampuan ekonomi wajib pajak, yang merupakan objek dari pajak penghasilan. Objek pajak penghasilan sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak baik yang berasal baik dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apapun, menunjukkan bahwa Undang-Undang Pajak Penghasilan menganut prinsip pemajakan atas penghasilan dalam pengertian yang luas.

Konsekuensi dari hal tersebut adalah bahwa setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak dari manapun asalnya yang dapat dipergunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan wajib pajak tersebut termasuk kategori. Pengertian penghasilan dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan tidak memperhatikan adanya penghasilan dari sumber tertentu, tetapi pada adanya tambahan kemampuan ekonomis. Tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak merupakan ukuran terbaik mengenai kemampuan wajib pajak tersebut untuk ikut bersama-sama memikul biaya yang diperlukan pemerintah untuk kegiatan rutin dan pembangunan.<sup>18</sup>

Dilihat dari sumber tambahan kemampuan ekonomis kepada Wajib Pajak, penghasilan dapat dikelompokkan menjadi:<sup>19</sup>

---

<sup>18</sup> Penjelasan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan.

<sup>19</sup> *Id.*

1. Penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan pekerjaan bebas seperti gaji, honorarium, penghasilan dari praktik dokter, notaris, aktuaris, akuntan, pengacara, dan sebagainya;
2. Penghasilan dari usaha dan kegiatan;
3. Penghasilan dari modal, yang berupa harta gerak ataupun harta tak gerak, seperti bunga, dividen, royalti, sewa, dan keuntungan penjualan harta atau hak yang tidak dipergunakan untuk usaha; dan
4. Penghasilan lain-lain, seperti pembebasan utang dan hadiah.

Dilihat dari penggunaannya, penghasilan dapat dipakai untuk konsumsi dan dapat pula ditabung untuk menambah kekayaan wajib pajak. Undang-Undang Pajak Penghasilan menganut pengertian penghasilan yang luas maka semua jenis penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu tahun pajak digabungkan untuk mendapatkan dasar pengenaan pajak.<sup>20</sup>

Sebagai upaya mengakomodir perkembangan kegiatan usaha dan perkembangan teknologi, Direktorat Jenderal Pajak telah mengeluarkan beberapa surat edaran yang berkaitan dengan pajak dari transaksi *e-commerce*, diantaranya adalah Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor S-429/PJ.22/1998 tanggal 24 Desember 1998 Tentang Imbauan Kepada Wajib Pajak yang Melakukan Transaksi Melalui *Electronic Commerce*. Surat edaran tersebut pada intinya mengenai petunjuk untuk menggali potensi pajak dari transaksi perdagangan elektronik dan juga menunjukkan bahwa transaksi *e-commerce* sesungguhnya tidak terlepas dari pengenaan pajak.

Selanjutnya pada tahun 2013, Direktorat Jenderal Pajak mengeluarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-62/PJ/2013 Tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan atas Transaksi *E-Commerce*, yang di dalamnya terdapat ketentuan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah atas Transaksi *E-Commerce* yang berlaku bagi wajib pajak yang melakukan transaksi *e-commerce*. Sehubungan dengan semakin berkembangnya transaksi perdagangan barang dan/atau jasa melalui sistem elektronik atau *e-commerce*, pemerintah,

---

<sup>20</sup> *Id.*



khususnya Direktorat Jenderal Pajak menilai perlu memberikan penegasan khusus terkait kewajiban pemotongan dan/atau pemungutan Pajak Penghasilan atas transaksi *e-commerce* sebagaimana telah ditegaskan dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-62/PJ/2013 tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan atas Transaksi E-Commerce sehingga pada tahun 2015 Direktorat Jenderal Pajak mengeluarkan Surat Edaran Nomor SE-06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan/atau Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Transaksi *E-Commerce*. Tujuan surat edaran tersebut adalah agar pelaksanaan pemotongan dan/atau pemungutan Pajak Penghasilan atas transaksi *e-commerce* dapat berjalan dengan baik dan terdapat keseragaman dalam pelaksanaannya.

Berdasarkan Surat Edaran Nomor SE-06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan/atau Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Transaksi *E-Commerce*, dapat diketahui mengenai model transaksi *e-commerce* yang dapat menimbulkan kewajiban Pajak Penghasilan, terdiri dari:

1. *Online marketplace*

*Online marketplace* adalah kegiatan menyediakan tempat kegiatan usaha berupa toko *internet* di mal *internet* sebagai tempat *online marketplace merchant* menjual barang dan/atau jasa. Para pihak yang terkait dalam model *online marketplace* terdiri dari adalah mal *internet*, toko *internet*, penyelenggara *online marketplace*, *online marketplace merchant*, dan pembeli.

Jenis transaksi yang menimbulkan kewajiban pajak penghasilan dan jenis pajak penghasilan yang dipotong dalam model *online marketplace* terdiri dari (a) jasa penyediaan tempat dan/atau waktu dalam media masa, media luar ruang atau media lain untuk penyampaian informasi (PPh Pasal 21, PPh Pasal 23, dan PPh Pasal 26); (b) jasa perantara (PPh Pasal 21, PPh Pasal 23, dan PPh Pasal 26); (c) jasa lain (PPh Pasal 21, PPh Pasal 23, dan PPh Pasal 26); dan (d) pembelian barang oleh pembeli (PPh Pasal 22).

2. *Classified ads*

*Classified ads* adalah kegiatan menyediakan tempat dan/atau waktu untuk memajang *content* (teks, grafik, video penjelasan, informasi, dan lain-lain) barang dan/atau jasa bagi pengiklan untuk memasang iklan yang ditujukan

kepada pengguna iklan melalui situs yang disediakan oleh penyelenggara *classified ads*. Para pihak dalam model *classified ads* terdiri dari penyelenggara *classified ads*, pengiklan, dan pengguna iklan.

Jenis transaksi yang menimbulkan kewajiban pajak penghasilan dan jenis pajak penghasilan yang dipotong dalam model *classified ads* terdiri dari (a) jasa penyediaan tempat dan/atau waktu dalam media masa, media luar ruang, atau media lain untuk penyampaian informasi (PPH Pasal 21, PPh Pasal 23, dan PPh Pasal 26); (b) jasa lain (PPH Pasal 21, PPh Pasal 23, dan PPh Pasal 26); dan (c) transaksi akibat penggunaan iklan oleh pengguna iklan (PPH Pasal 4 ayat (2)/PPH Pasal 21, PPh Pasal 22, PPh Pasal 23, dan PPh Pasal 26).

### 3. *Daily deals*

*Daily deals* adalah kegiatan penyediaan tempat kegiatan usaha berupa situs *daily deals* sebagai tempat *daily deals merchant* menjual barang dan/atau jasa kepada pembeli dengan menggunakan *voucher* sebagai sarana pembayaran. Para pihak dalam model *daily deals* diantaranya adalah situs *daily deals*, penyelenggara *daily deals*, *daily deals merchant*, *voucher*, dan pembeli.

Jenis transaksi yang menimbulkan kewajiban pajak penghasilan dan jenis pajak penghasilan yang dipotong dalam model *daily deals* terdiri dari (a) jasa penyediaan tempat dan/atau waktu dalam media masa, media luar ruang, atau media lain untuk penyampaian informasi (PPH Pasal 21, PPh Pasal 23, dan PPh Pasal 26); (b) jasa perantara (PPH Pasal 21, PPh Pasal 23, dan PPh Pasal 26); dan (c) jasa lain (PPH Pasal 21, PPh Pasal 23, dan PPh Pasal 26).

### 4. *Online retail*

*Online retail* adalah kegiatan menjual barang dan/atau jasa yang dilakukan oleh penyelenggara *online retail* kepada pembeli di situs *online retail*. Para pihak dalam model *online retail* diantaranya adalah situs *online retail*, penyelenggara *online retail*, dan pembeli.

Jenis transaksi yang menimbulkan kewajiban pajak penghasilan dan jenis pajak penghasilan yang dipotong dalam model *online retail* terdiri dari (a) pembeli barang oleh pembeli (PPH Pasal 22); (b) pembelian atau penggunaan

jasa oleh pembeli atas pembayaran imbalan jasa dari pembeli kepada penyelenggara *online retail* (PPh Pasal 21, PPh Pasal 23, dan PPh Pasal 26); dan (c) jasa lain (PPh Pasal 21, PPh Pasal 23, dan PPh Pasal 26).

Berdasarkan uraian tersebut maka kewajiban pemotongan dan pemungutan pajak penghasilan atas transaksi *e-commerce* telah semakin ditegaskan dalam Surat Edaran Nomor SE-06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan/atau Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Transaksi *E-Commerce* dan diketahui bahwa prinsip pemajakan atas penghasilan dalam pengertian yang luas menunjukkan bahwa keberadaan Undang-Undang Pajak Penghasilan diupayakan dapat mengakomodir perkembangan-perkembangan yang terjadi dalam kehidupan masyarakat Indonesia, termasuk perkembangan dunia bisnis. Sehingga tidak ada perbedaan dalam penerapan peraturan perundang-undangan perpajakan antara transaksi *e-commerce* ataupun konvensional.<sup>21</sup>

Pada dasarnya prinsip perpajakan yang menjadi penilaian untuk regulasi transaksi *e-commerce* telah dikemukakan OECD sejak tahun 2000 dalam laporan yang dibuat oleh *Committee of Fiscal Affairs* sebagaimana dikutip Nufansa Wira Sakti dalam *E-commerce as the Tax Potential Revenue in Indonesia*, meliputi prinsip 1) kenetralan, yaitu ketentuan perpajakan harus bersifat netral untuk seluruh bentuk perdagangan, baik elektronik maupun tradisional; 2) efisiensi, adanya biaya seperti biaya kepatuhan untuk wajib pajak dan biaya administrasi untuk Direktorat Jenderal Pajak harus benar-benar diminimalkan; 3) kepastian dan kesederhanaan, peraturan perpajakan harus jelas dan mudah dimengerti sehingga wajib pajak mengetahui pengenaan pajak ketika transaksi dilakukan; 4) efektivitas dan keadilan, perhitungan pajak harus benar-benar tepat pada saat yang tepat; dan 5) fleksibel; sistem perpajakan harus fleksibel dan dinamis untuk memastikan bahwa sistem dapat mengikuti perkembangan teknologi dan perdagangan.<sup>22</sup>

---

<sup>21</sup> Resha Dwiayu Pangesti, "Menguak Permasalahan Perpajakan *E-Commerce* di Indonesia dan Solusi Pemecahannya", Vol. 2 No. 1, Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis Airlangga, 181-201, 2017.

<sup>22</sup> Nufansa Wira Sakti, "E-commerce as the Tax Potential Revenue in Indonesia", Niigata University Graduate School of Modern Society Arts and Sciences: Contemporary Social and Cultural Studies, 240, 2007, [http://dspace.lib.niigata-u.ac.jp/dspace/bitstream/10191/6412/1/01\\_0066.pdf](http://dspace.lib.niigata-u.ac.jp/dspace/bitstream/10191/6412/1/01_0066.pdf), diakses pada 07-12-2018.

Prinsip-prinsip tersebut sejalan dengan asas pemungutan pajak yang dikemukakan oleh Adam Smith dalam bukunya “*an Inquiry Into the Nature and Causes of the Wealth of Nation*” yang dikenal dengan “*the Four Maxims*” atau “Adam Smith Canon”, yang menyatakan bahwa pemungutan pajak hendaknya didasarkan pada, pertama, asas keadilan, sedapat mungkin warga dari setiap negara harus menyumbang untuk menyokong pemerintah sebanding dengan kemampuan masing-masing, yakni sebanding antara pendapatan mereka dengan perlindungan yang mereka peroleh dari negara.<sup>23</sup> Kedua, asas kepastian, yaitu pajak yang harus dibayar individu hendaknya pasti dan tidak sewenang-wenang. Waktu pembayaran, cara pembayaran, jumlah yang harus dibayar, sebaiknya jelas dan tegas bagi pembayar dan semua orang yang lain.<sup>24</sup> Ketiga, asas *convenience of payment* (ketepatan pembayaran), tiap-tiap pajak hendaknya diadakan pada saat atau dalam keadaan yang paling memungkinkan bagi para pembayar pajak.<sup>25</sup> Keempat, *economies of collections* (ekonomis dalam pengumpulan), yaitu tiap-tiap pajak seharusnya biaya pemungutan atau pengambilannya sekecil mungkin, tidak melebihi daripada yang dimasukkan ke negara.<sup>26</sup>

Yang menjadi pertanyaan selanjutnya adalah apakah Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak sudah cukup sebagai dasar hukum bagi pemotongan dan/atau pemungutan pajak penghasilan atas transaksi *e-commerce* dikaitkan dengan ketentuan Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945? Dan bagaimana kekuatan mengikat dari Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak dalam upaya mengoptimalkan pemungutan pajak penghasilan atas transaksi *e-commerce*? Mengenai pertanyaan tersebut akan menjadi suatu kajian tersendiri.

### **Upaya Direktorat Jenderal Pajak dalam Mengoptimalkan Pendapatan Negara dari Pajak Penghasilan atas Transaksi *E-Commerce* di Indonesia Terkait dengan Sistem *Self Assessment***

---

<sup>23</sup> Adam Smith, 1937, *An Inquiry Into the Nature and Causes of the Wealth of Nation*, Random House Inc, New York, hlm. 777.

<sup>24</sup> *Id.*

<sup>25</sup> *Id.*

<sup>26</sup> *Id.*

Hukum dalam masyarakat yang sedang membangun tidak hanya merupakan perangkat kaidah dan asas-asas yang mengatur hubungan manusia dalam masyarakat tetapi harus juga mencakup lembaga dan proses yang diperlukan untuk mewujudkan hukum dalam kenyataan.<sup>27</sup> Sesuai dengan pendapat Mochtar Kusumaatmadja, hukum dapat digunakan sebagai *agent of change*, yang berfungsi sebagai pelopor perubahan dalam organisasi atau masyarakat, serta mengawasi dan mengendalikan perubahan tersebut ke arah yang dikehendaki atau direncanakan dengan sistem yang teratur dan direncanakan terlebih dahulu, dinamakan *social engineering*.<sup>28</sup>

Pembangunan dilakukan untuk mewujudkan masyarakat Indonesia yang adil dan makmur, yang merata spiritual dan material, berdasarkan Pancasila dalam wadah Negara Republik Indonesia yang merdeka dan berdaulat.<sup>29</sup> Pajak pada hakikatnya mengenai hidup negara secara ekonomis, demikian pula pajak merupakan sumber pendapatan utama negara di samping sumber alam (*natural resources*).<sup>30</sup>

Jacobsen dan Lipman mengemukakan mengenai tujuan dan fungsi negara, bahwa suatu sistem pemungutan pajak merupakan fungsi esensial dari negara, yaitu fungsi yang diperlukan demi kelanjutan atau kelangsungan hidup negara.<sup>31</sup> Membayar pajak bukan hanya merupakan kewajiban, tetapi merupakan hak dari setiap warga negara untuk ikut berpartisipasi dalam bentuk peran serta terhadap pembiayaan negara dan pembangunan nasional.<sup>32</sup>

Pada prinsipnya, transaksi perdagangan barang dan/atau jasa melalui *e-commerce* sama dengan transaksi perdagangan barang dan/atau jasa lainnya, tetapi berbeda dalam hal cara atau alat yang digunakan, sehingga tidak ada

---

<sup>27</sup> Mochtar Kusumaatmadja, 1986, *Hukum, Masyarakat, dan Pembinaan Hukum*, Penerbit Bina Cipta, Cetakan Kedua, Jakarta, hlm. 15.

<sup>28</sup> Achmad Ali, 2002, *Menguak Tabir Hukum*, PT. Toko Gunung Agung Jakarta, Cetakan Kedua, hlm. 90.

<sup>29</sup> Rochmat Soemitro, 1988, *Pajak dan Pembangunan*, Eresco, Bandung, hlm. 100.

<sup>30</sup> Dadang Yusuf Juhaeni, "Pengaturan Pemungutan dan Pengawasan Pajak Pada Transaksi Melalui *Elektronic Commerce (E-Commerce)* Guna Meningkatkan Penerimaan Negara", Tesis Magister Kenotariatan Pascasarjana Universitas Padjadjaran, Bandung, 2011, hlm. 13.

<sup>31</sup> G.A. Jacobsen dan M.H. Lipman, 1960, *Political Science, College Outline Series*, Barnes & Noble Inc, New York, hlm. 17.

<sup>32</sup> Administrator, "Belajar Pajak", [www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id), diunduh pada 29-10-2017, 19:17.

perbedaan perlakuan perpajakan antara transaksi *e-commerce* dan transaksi perdagangan barang dan/atau jasa lainnya. Penerapan pajak penghasilan dalam transaksi elektronik pada praktiknya sama dengan penerapan perpajakan dalam transaksi secara langsung atau transaksi *offline*. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan (selanjutnya disebut Undang-Undang Pajak Penghasilan) tidak membedakan asal atau sumber penghasilan atau dalam definisi yang terdapat dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan disebut sebagai setiap tambahan kemampuan ekonomis wajib pajak. Dengan demikian maka ketentuan Undang-Undang Pajak Penghasilan juga berlaku bagi pelaku usaha *e-commerce*.

Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya, Direktorat Jenderal Pajak telah mengeluarkan beberapa surat edaran yang berkaitan dengan pajak dari transaksi *e-commerce*, diantaranya adalah Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor S-429/PJ.22/1998 tanggal 24 Desember 1998 Tentang Imbauan Kepada Wajib Pajak yang Melakukan Transaksi Melalui *Electronic Commerce* dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-62/PJ/2013 Tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan atas Transaksi *E-Commerce*. Pada tahun 2015, Direktorat Jenderal Pajak juga mengeluarkan Surat Edaran Nomor SE-06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan/atau Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Transaksi *E-Commerce*. Berdasarkan Surat Edaran Direktorat Jenderal Pajak tersebut, secara umum terdapat beberapa objek pajak penghasilan dalam lingkup *internet* yang sepatutnya dicermati, yaitu *pertama*, penghasilan yang diperoleh oleh para pihak dari biaya-biaya yang dikeluarkan pengusaha (*end user*) atau penyelenggara sistem (*operator*) selama proses pembuatan atau pengembangan sistem elektronik tersebut. Biaya tersebut umumnya selain untuk pembelian perangkat keras, juga akan mencakup biaya konsultasi (penghasilan konsultan), biaya pembangunan suatu desain atau pembuatan konstruksi sistem (penghasilan *designer* atau *developer*), dan biaya lisensi program komputer yang digunakan sebagai *tools* dalam pembuatan sistem tersebut (penghasilan *vendor* atas *software*

*license*).<sup>33</sup> Kedua, penghasilan atas penyelenggaraan suatu sistem elektronik oleh operator sistem tersebut kepada masyarakat sebagai pengguna akhirnya (*system provider*).<sup>34</sup>

Pada tahun 2016, Ketua *Indonesia E-Commerce Association* (idEA), Daniel Tumiwa menjelaskan perkembangan industri digital Indonesia sangat cepat.<sup>35</sup> Ditandai dengan kemunculan penyedia akses *internet* atau dikenal dengan *internet service provider* (ISP) pertama di Indonesia, yaitu Indosat pada tahun 1994, dilanjutkan dengan pendirian portal Kaskus oleh Andrew Darwis pada tahun 1999, yang kemudian disusul oleh munculnya Bhinneka.com.<sup>36</sup> Kemudian pada tahun 2006 mulai masuk jaringan 3G, lalu layanan pembayaran Doku pada tahun berikutnya.<sup>37</sup>

Pada tahun 2008 pemerintah membentuk Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik (selanjutnya disebut Undang-Undang ITE) sebagai upaya pemerintah untuk memberikan perlindungan hukum terhadap pemanfaatan teknologi Informasi, media, dan komunikasi yang telah mengubah baik perilaku masyarakat maupun peradaban manusia secara global, menyebabkan perubahan sosial, ekonomi, dan budaya yang secara signifikan berlangsung demikian cepat, serta menyebabkan hubungan dunia menjadi tanpa batas (*borderless*)<sup>38</sup> Pemerintah menyadari bahwa teknologi informasi saat ini menjadi pedang bermata dua karena selain memberikan kontribusi bagi peningkatan kesejahteraan, kemajuan, dan peradaban manusia, sekaligus menjadi sarana efektif perbuatan melawan hukum.

Lebih lanjut, dalam Penjelasan Umum Undang-Undang ITE diuraikan salah satu permasalahan yang menjadi pembahasan inti dari undang-undang ini adalah pada bidang keperdataan yaitu mengenai transaksi elektronik untuk kegiatan

---

<sup>33</sup> Edmon Makarim, 2005, Pengantar Hukum Telematika (Suatu Kompilasi Kajian), PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm. 468.

<sup>34</sup> *Id.*

<sup>35</sup> Adhi, "Sejarah Bisnis *E-Commerce* di Indonesia dari Masa ke Masa", <https://www.money.id/digital/sejarah-bisnis-e-commerce-di-indonesia-dari-masa-ke-masa-160427f.html>, diakses pada 13-03-18, 10:18.

<sup>36</sup> *Id.*

<sup>37</sup> *Id.*

<sup>38</sup> Penjelasan Umum Undang-Undang Informasi dan Transaksi Elektronik.

perdagangan melalui sistem elektronik (*electronic commerce*) telah menjadi bagian dari perniagaan nasional dan internasional. Kenyataan ini menunjukkan bahwa konvergensi di bidang teknologi informasi, media, dan informatika (telematika) berkembang terus tanpa dapat dibendung, seiring dengan ditemukannya perkembangan baru di bidang teknologi informasi, media, dan komunikasi. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008 kemudian diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2016 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik.

Pada tahun-tahun setelah dikeluarkannya Undang-Undang ITE, perkembangan *e-commerce* semakin pesat. Tahun 2010 Nadiem Makariem mendirikan layanan transportasi ojek *online* Go-Jek, lalu situs pesan tiket *online* Tiket.com diluncurkan pada tahun 2011, Traveloka dan idEA didirikan pada tahun 2012 dan pada tahun yang sama Harbolnas pertama kali diadakan yang hingga tahun 2017 telah diikuti lebih dari 200 *e-commerce*. Harbolnas adalah kegiatan tahunan yang diselenggarakan oleh berbagai *e-commerce* di Indonesia dengan dukungan dari berbagai mitra kerja sama, seperti pelaku industri telekomunikasi, perbankan, logistik hingga media.

Indonesia dinilai menjadi salah satu negara dengan pertumbuhan *e-commerce* tertinggi di dunia karena makin banyaknya pelaku usaha yang mengembangkan usahanya ke arah digital dalam beberapa tahun belakangan.<sup>39</sup> Laporan *Unlocking Indonesia's Digital Opportunity* yang diusung oleh McKinsey menyatakan peralihan usaha ke ranah digital akan meningkatkan pertumbuhan ekonomi hingga US\$ 150 miliar dolar pada 2025.<sup>40</sup> Data Sensus Ekonomi 2016 juga menyatakan bahwa *e-commerce* Indonesia akan terus tumbuh sekitar 17% dalam 10 tahun terakhir dengan total sekitar 26,2 juta usaha.<sup>41</sup> Berbagai keuntungan dan kemudahan yang diberikan dengan transaksi *e-commerce* seperti menghemat waktu, biaya perjalanan, dan tenaga, kemudahan dan cepat mencari

---

<sup>39</sup> Administrator, "Perkembangan *E-Commerce* di Indonesia", <http://berinovasi.com/2017/12/11/perkembangan-e-commerce-di-indonesia/>, diakses pada 13-05-18, 11:26.

<sup>40</sup> *Id.*

<sup>41</sup> *Id.*



produk bahkan produk impor, buka sepanjang waktu, perbandingan belanja lebih mudah dilakukan, serta biaya lebih rendah membuat *e-commerce* menjadi semakin populer.

Pada *cyberspace*, terdapat pemahaman yang berbeda mengenai bagaimana aturan atau ketentuan bekerja berbeda dengan aturan dan ketentuan dalam dunia nyata. Mengenai *cyberspace*, Lawrence Lessig menyatakan bahwa:<sup>42</sup>

*“As we slowly come to see how different structures within cyberspace affect us – how its architecture, in a sense I will define below, “regulates” us – we slowly come to ask how these structures should be defined. The first generation of these architectures was built by a noncommercial sector – researchers and hackers, focused upon building a network. The second generation has been built by commerce. And the third, not yet off the drawing board, could well be the product of government.”*

Pada *cyberspace*, kegiatan *checks and balance*, ketentuan pengaturan yang mampu mencakup seluruh kegiatan dalam *cyberspace*, dan siapa yang berwenang menentukan peraturan tersebut hingga saat merupakan hal yang selalu menjadi perhatian bagi teori dalam *cyberspace*. Ketentuan yang mengatur dalam *cyberspace* tidak hanya hukum, tapi juga mengacu pada norma, arsitektur, dan kebiasaan pasar di *cyberspace*. Hal ini sejalan dengan pendapat Lawrence Lessig yang menyatakan bahwa:<sup>43</sup>

*“A complete view to describe the regulation of behavior in cyberspace must consider four modalities together; law, norms, architecture, and market. Law regulates behavior in cyberspace. Copyright law, defamation law, and obscenity laws all continue to threaten ex post sanction for the violation of legal rights. Norms also regulate behavior in cyberspace. Markets regulate behavior in cyberspace. Pricing structures constrain access, and if they do not, busy signals do. Architecture regulates behavior in cyberspace – code. The software and hardware that make cyberspace what it is constitute a set of constraints on how you can behave.”*

Untuk mewujudkan pengaturan hukum yang terkait dengan teknologi, juga dibutuhkan pendekatan teknologi, termasuk dalam hal pengenaan pajak penghasilan dalam kegiatan *e-commerce*. Berdasarkan hal tersebut, kerjasama dengan pihak-pihak lain yang memiliki akses dengan kegiatan dalam *cyberspace*

---

<sup>42</sup> Lawrence Lessig, *Code (Version 2.0)*, Basic Books, New York, 2006, hlm. 7.

<sup>43</sup> *Id.*, hlm. 123-124.

dapat membantu, mendukung, dan mempermudah kerja Direktorat Jenderal Pajak dalam mengoptimalkan fungsi pengawasan untuk memaksimalkan pendapatan negara dari pajak.

Meskipun demikian, hingga saat ini masih banyak pelaku usaha *e-commerce* yang belum melakukan pembayaran pajak penghasilan atas transaksi *e-commerce*. Permasalahan pada implementasi peraturan pajak penghasilan dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan diantaranya adalah belum terdatanya pelaku usaha online, rendahnya kesadaran pelaku usaha online selaku wajib pajak, pelaku usaha online selaku wajib pajak belum memiliki NPWP,<sup>44</sup> dan kesulitan Direktorat Jenderal Pajak dalam mengawasi pembayaran pajak penghasilan tersebut. Tempat kedudukan dan transaksi perdagangan online yang tidak hanya terjadi di wilayah Indonesia saja, namun terkadang menembus batas geografis<sup>45</sup>, serta jumlah pelaku *e-commerce* dan jumlah nominal transaksi *e-commerce* tidak mudah untuk diketahui dan dipantau, sehingga berdampak juga dalam hal pajak. Survei oleh berbagai asosiasi terkait dengan penyelenggara dan kegiatan *e-commerce* dilakukan untuk mendapatkan data dan informasi kegiatan *e-commerce* secara umum, bukan untuk secara terperinci mengawasi kewajiban pelaku usaha di bidang pajak dari kegiatan tersebut. Selain itu, tidak hanya bentuk transaksi *online* yang abstrak dan lintas batas negara namun juga kebebasan yang diberikan dengan sistem perpajakan di Indonesia yang menggunakan *self assesement system* juga menjadi tantang tersendiri bagi pemerintah untuk melakukan pengawasan.<sup>46</sup>

Melihat perkembangan *e-commerce*, merupakan hal yang wajar apabila *e-commerce* dinilai sebagai sumber pajak bagi negara. Hal yang sama dilakukan oleh Amerika Serikat dan Jepang dalam menanggapi perkembangan *e-commerce*. Amerika Serikat dan Jepang merupakan negara yang telah lama memperhatikan perkembangan *e-commerce* karena perkembangan *e-commerce* di kedua negara

---

<sup>44</sup> Melisa Rahmaini Lubis, Nurmayani, Marlia Eka Putri, "Kebijakan Pengaturan Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Transaksi *E-commerce*", Vol. 4 No. 1, Jurnal Ilmiah Hukum Administrasi Negara Fakultas Hukum Universitas Lampung, 2017, <http://jurnal.fh.unila.ac.id/index.php/han/article/view/721/606> , diakses pada 07-12-2018.

<sup>45</sup> Leonard Makalalag, "Penaan Pajak Penghasilan Terhadap Pengusaha dalam Transaksi Perdagangan Online (E-commerce)", Edisi 1 Volume 4, Jurnal Ilmu Hukum Legal Opinion, 6, 2016.

<sup>46</sup> *Id.*

tersebut sangat pesat. Amerika Serikat memberlakukan kebijakan *Internet Tax Freedom Act* yang melarang pengenaan pajak pada akses internet, penggunaan *bandwith* internet, dan penggunaan *e-mail* yang berlaku bagi semua negara bagian dan lokal di Amerika.<sup>47</sup> Namun demikian, semua ketentuan perpajakan bagi perdagangan konvensional berlaku sama untuk perdagangan melalui *e-commerce*. Pemerintah Amerika Serikat menentukan dengan tegas bahwa Amerika Serikat mengambil sikap *no discriminatory taxation against internet commerce*, maksudnya bahwa tidak ada diskriminasi perlakuan pajak baik terhadap penghasilan yang diperoleh melalui *e-commerce* maupun dengan penghasilan yang diperoleh tanpa melalui *e-commerce*, sehingga penghasilan yang diperoleh melalui *e-commerce* pun tetap dikenakan pajak layaknya penghasilan yang diperoleh melalui perdagangan biasa.<sup>48</sup> Hal ini dilakukan dengan memperhatikan perkembangan *e-commerce* yang terus meningkat dari tahun ke tahun.

Jepang juga tidak membebaskan pengenaan pajak terhadap penghasilan yang diperoleh melalui *e-commerce* dengan dibentuknya *Cyber Tax Office* dan *Profesional Team For E-Commerce Taxation* (PROTECT) oleh otoritas perpajakan Jepang, *National Tax Administration* (NTA).<sup>49</sup> *Cyber Tax Office* merupakan badan yang bertugas memeriksa seluruh transaksi perdagangan yang dilakukan melalui internet oleh perusahaan-perusahaan besar. Pemeriksaan pajak ini bukan hanya untuk barang-barang berwujud melainkan juga barang-barang lainnya seperti *software*, musik, gambar, dan hak milik kekayaan intelektual lainnya.

Pemerintah memiliki peran yang penting dalam upaya mengoptimalkan pembayaran pajak penghasilan atas transaksi *e-commerce*, khususnya dalam hal pengawasan. Pengawasan merupakan salah satu faktor penting dalam upaya mengoptimalkan pemasukan dana ke kas negara melalui pemungutan pajak.<sup>50</sup> Pengawasan adalah suatu upaya agar apa yang telah direncanakan sebelumnya

---

<sup>47</sup> Agung Budilaksono, "Bagaimana Perlakuan Pajak dari Transaksi *E-Commerce* di Indonesia?", <http://www.bppk.depkeu.go.id>, diunduh pada 30-09-2017, 16:28.

<sup>48</sup> *Id.*

<sup>49</sup> Asril Sitompul, *Hukum Internet, Pengenalan Mengenai Masalah Hukum di Cyberspace*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 2004, hlm. 61.

<sup>50</sup> Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, *Perpajakan: Konsep, Teori dan Isu*, Kencana, Jakarta, 2006, hlm. 26.

diwujudkan dalam waktu yang telah ditentukan serta untuk mengetahui kelemahan-kelemahan dan kesulitan-kesulitan dalam pelaksanaan tersebut, sehingga dapat melakukan tindakan untuk memperbaiki demi tercapainya tujuan semula.<sup>51</sup> Tantangan terbesar dari pengawasan yang perlu dilakukan Direktorat Jenderal Pajak adalah sistem pemungutan pajak itu sendiri.

Sistem pemungutan pajak yang berlaku di Indonesia saat ini untuk pajak penghasilan adalah sistem *self assessment*. Sistem *self assessment* memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang terutang.<sup>52</sup> Sistem *self assessment* tercermin dalam ketentuan Pasal 12 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 Undang-Undang KUP), yang menyatakan bahwa setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya Surat Ketetapan Pajak. Konsekuensi dijalankannya sistem *self assessment* adalah bahwa masyarakat harus benar-benar memiliki kesadaran untuk membayar pajak dan mengetahui tata cara menghitung pajak dan segala sesuatu yang berhubungan dengan pelunasan pajaknya. Selain itu, berdasarkan sistem *self assessment*, sepanjang Direktorat Jenderal Pajak tidak memiliki data dan informasi yang bertentangan atau tidak sesuai dengan data yang diberikan wajib pajak, maka data yang diberikan wajib pajak dianggap benar. Meski demikian, sistem pemungutan pajak *self assessment* yang memberikan kepercayaan terhadap wajib pajak tidak berarti menghilangkan kewajiban Direktorat Jenderal Pajak untuk melakukan pengawasan.

Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya, Direktorat Jenderal Pajak hanya dapat mengawasi wajib pajak yang telah memiliki NPWP. Populasi penduduk Indonesia di tahun 2012 berjumlah 246 juta jiwa. Dari jumlah tersebut, minimal 25% dari total penduduk Indonesia tersebut atau sekitar 61,5 juta jiwa dikatakan

---

<sup>51</sup> Bohari, Pengawasan Keuangan Negara, CV Rajawali, Jakarta, 1992, hlm. 4.

<sup>52</sup> Syofrin Syofyan dan Asyhar Hidayat, Hukum Pajak dan Permasalahannya, Refika Aditama, Bandung, 2004, hlm. 16.

telah memenuhi syarat sebagai wajib pajak. Pada kenyataannya, jumlah wajib pajak orang pribadi yang terdaftar dan mempunyai NPWP berjumlah 23,22 juta.<sup>53</sup> Hingga tahun 2017, jumlah penduduk Indonesia yang memiliki NPWP hanya berjumlah 32 juta orang.<sup>54</sup>

Transaksi *e-commerce* memiliki karakteristik yang berbeda dengan transaksi perdagangan konvensional, sehingga mengakibatkan implikasi pajak yang agak rumit dari kegiatan tersebut meskipun Undang-Undang Pajak Penghasilan dapat diberlakukan terhadap penghasilan yang didapat dari transaksi *e-commerce*. Oleh sebab itu, salah satu upaya yang dapat ditempuh oleh Direktorat Jenderal pajak dalam upaya melakukan pengawasan terhadap kegiatan transaksi bisnis melalui media internet adalah dengan mewajibkan pelaku usaha *e-commerce* menggunakan sertifikat keandalan. Berdasarkan ketentuan Pasal 1 angka 25 Peraturan Pemerintah Nomor 82 Tahun 2012 tentang Penyelenggaraan Sistem dan Transaksi Elektronik (selanjutnya disebut Peraturan Pemerintah Penyelenggaraan Sistem dan Transaksi Elektronik), sertifikat keandalan adalah dokumen yang menyatakan pelaku usaha yang menyelenggarakan transaksi elektronik telah lulus audit atau uji kesesuaian dari Lembaga Sertifikasi Keandalan. Lembaga Sertifikasi Keandalan berdasarkan Pasal 1 angka 11 Undang-Undang ITE jo. Pasal 1 angka 24 Peraturan Pemerintah Penyelenggaraan Sistem dan Transaksi Elektronik adalah lembaga independen yang dibentuk oleh profesional yang diakui, disahkan, dan diawasi oleh Pemerintah dengan kewenangan mengaudit dan mengeluarkan sertifikat keandalan dalam transaksi elektronik.

Sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang ITE bahwa setiap pelaku usaha yang menyelenggarakan transaksi elektronik dapat disertifikasi oleh Lembaga Sertifikasi Keandalan. Pada dasarnya, tujuan adanya sertifikat keandalan bertujuan melindungi konsumen dalam transaksi elektronik.

---

<sup>53</sup> Administrator, "Kepedulian Kita Untuk Kemakmuran Bersama", [www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id), diunduh pada 23-02-2014, 14:40.

<sup>54</sup> Sonia Mercylia, "Baru 32 Juta WNI Punya NPWP", <http://www.beritasatu.com/makro/419440-baru-32-juta-wni-punya-npwp.html>, diakses pada 12-10-2017, 14:17.

Sertifikasi keandalan dimaksudkan sebagai bukti bahwa pelaku usaha yang melakukan perdagangan secara elektronik layak berusaha setelah melalui penilaian dan audit dari badan yang berwenang. Bukti telah dilakukan sertifikasi keandalan ditunjukkan dengan adanya logo sertifikasi berupa *trust mark* pada laman (*home page*) pelaku usaha tersebut. Penyelenggara transaksi elektronik sendiri dapat dilakukan dalam lingkup publik dan privat. Berdasarkan ketentuan Pasal 40 ayat (2) Peraturan Pemerintah Penyelenggaraan Sistem dan Transaksi Elektronik, penyelenggaraan transaksi elektronik yang termasuk dalam lingkup publik meliputi penyelenggaraan transaksi elektronik oleh instansi atau oleh pihak lain yang menyelenggarakan layanan publik sepanjang tidak dikecualikan oleh Undang-Undang ITE dan penyelenggaraan transaksi elektronik dalam lingkup publik lainnya. Sementara itu, penyelenggaraan transaksi elektronik dalam lingkup privat meliputi transaksi elektronik antar pelaku usaha; antara pelaku usaha dengan konsumen; antar pribadi; antar instansi; dan antara instansi dengan pelaku usaha, sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 40 ayat (3) Peraturan Pemerintah Penyelenggaraan Sistem dan Transaksi Elektronik.

Penyelenggaraan transaksi elektronik dalam lingkup publik atau privat yang menggunakan sistem elektronik untuk kepentingan pelayanan publik wajib menggunakan sertifikat keandalan dan/atau sertifikat elektronik. Sementara itu, penyelenggaraan transaksi elektronik dalam lingkup privat dapat menggunakan sertifikat keandalan dan/atau sertifikat elektronik sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 43 ayat (1) Peraturan Pemerintah Penyelenggaraan Sistem dan Transaksi Elektronik. Pelaku usaha yang menyelenggarakan transaksi elektronik dapat disertifikasi oleh Lembaga Sertifikasi Keandalan. Lembaga Sertifikasi Keandalan dapat menerbitkan sertifikat keandalan melalui proses sertifikasi keandalan, yang mencakup pemeriksaan terhadap informasi yang lengkap dan benar dari pelaku usaha beserta sistem elektroniknya. Informasi yang lengkap dan benar meliputi informasi yang memuat identitas subjek hukum; memuat status dan kompetensi subjek hukum; menjelaskan hal tertentu yang menjadi syarat sahnya perjanjian; dan menjelaskan barang dan/atau jasa yang ditawarkan.

Sertifikat keandalan yang diterbitkan oleh Lembaga Sertifikasi Keandalan terdiri dari beberapa kategori, yang salah satunya adalah kategori pengamanan terhadap identitas atau *identity seal*. Pengamanan terhadap identitas merupakan sertifikat keandalan yang jaminan keandalannya sebatas pengamanan bahwa identitas pelaku usaha adalah benar. Validasi yang dilakukan oleh Lembaga Sertifikasi Keandalan hanya terhadap identitas pelaku usaha yang paling sedikit memuat nama subjek hukum, status subjek hukum, alamat atau kedudukan, nomor telepon, alamat email, izin usaha, dan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Lembaga Sertifikasi Keandalan yang menerbitkan Sertifikat Keandalan ini memberikan kepastian penelusuran bahwa identitas pelaku usaha adalah benar. Kategori ini merupakan kategori yang dapat digunakan Direktorat Jenderal Pajak sebagai suatu upaya pengawasan bagi pelaku usaha *e-commerce*.

Penggunaan sertifikat keandalan dalam lingkup publik merupakan suatu kewajiban, sedangkan dalam lingkup privat bukan merupakan suatu kewajiban, sebagaimana telah diuraikan di atas. Melihat perkembangan kegiatan *e-commerce* di Indonesia, yang penyelenggaraan transaksi elektroniknya telah banyak dilakukan lingkup privat, maka penggunaan sertifikat keandalan dalam lingkup privat tersebut menjadi hal yang perlu diperhatikan. Penggunaan sertifikat keandalan dalam lingkup privat diperlukan karena selain untuk melindungi dan memastikan keamanan konsumen dalam transaksi elektronik, juga sebagai bentuk bahwa pemerintah, dalam hal Direktorat Jenderal Pajak telah melakukan fungsi pengawasannya. Dengan tercantumnya *trust mark* Direktorat Jenderal Pajak pada laman (*home page*) pelaku usaha juga memberikan kemudahan kepada masyarakat sebagai pembeli untuk memastikan apakah pelaku usaha tersebut terpercaya karena telah diawasi oleh pemerintah, juga membuat masyarakat lebih mudah melakukan kontrol sosial atau pengawasan terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan atas transaksi *e-commerce*. Hal ini menjadi penting dalam mewujudkan prinsip *good governance* di Indonesia. Pilar pokok *good governance* selain terdiri dari lembaga pemerintahan dan dunia usaha swasta, juga masyarakat madani termasuk didalamnya. Sehingga untuk mewujudkan tata pemerintahan yang baik, upaya pembaruan pada salah satu pilar mesti dibarengi

dengan pembaharuan pada pilar-pilar yang lain, dan adanya proses kesejajaran, kesamaan, kohesi, dan keseimbangan peran serta, adanya saling mengontrol yang dilakukan oleh komponen yaitu pemerintahan (*government*), rakyat (*citizen*) atau *civil society* dan usahawan (*business*) yang berada di sektor swasta. Sehingga, selain melindungi masyarakat dalam bertransaksi elektronik, di saat yang sama, selain pemerintah, masyarakat juga dapat melakukan pengawasan terhadap kewajiban perpajakan atas transaksi *e-commerce*, dalam hal ini diawali dengan pengawasan kepemilikan NPWP.

Untuk mewujudkan pengaturan hukum yang terkait dengan teknologi, juga dibutuhkan pendekatan teknologi, termasuk dalam hal pengenaan pajak penghasilan dalam kegiatan *e-commerce*. Berdasarkan hal tersebut, kerjasama dengan pihak-pihak lain yang memiliki akses dengan kegiatan dalam *cyberspace* dapat membantu, mendukung, dan mempermudah kerja Direktorat Jenderal Pajak dalam mengoptimalkan fungsi pengawasan untuk memaksimalkan pendapatan negara dari pajak. Kerja sama dengan pihak lain juga dapat saling mendukung dalam upaya memaksimalkan kinerja berbagai pihak, misalnya dalam upaya penggunaan sertifikat keandalan bagi penyelenggaraan transaksi elektronik baik dalam lingkup publik maupun privat. Diperlukan sebuah pendekatan penyelenggaraan pemerintahan yang menyatukan upaya kolaborasi pemerintah dari berbagai sektor dalam ruang lingkup koordinasi atau dikenal dengan *Whole of Government* (selanjutnya disebut *WoG*). Pada dasarnya pendekatan *WoG* mencoba menjawab pertanyaan klasik mengenai koordinasi yang sulit terjadi di antara sektor atau kelembagaan sebagai akibat dari adanya fragmentasi sektor maupun eskalasi regulasi di tingkat sektor.<sup>55</sup>

*WoG* menjelaskan bagaimana instansi atau lembaga bekerja lintas batas atau lintas sektor guna mencapai tujuan bersama dan sebagai respon terpadu pemerintah terhadap isu-isu tertentu,<sup>56</sup> dalam hal ini untuk menjawab tantangan pemenuhan kewajiban pajak penghasilan di Indonesia atas transaksi *e-commerce*.

---

<sup>55</sup> Yogi Suwarno dan Tri Atmojo Sejati, "Modul: Pelatihan Dasar Calon PNS *Whole of Government*", Lembaga Administrasi Negara Republik Indonesia, Jakarta, 2017, hlm. 4.

<sup>56</sup> *Id.*



Penataan kelembagaan menjadi sebuah keharusan ketika pendekatan WoG diperkenalkan, namun penataan ini tidak serta merta mengubah kelembagaan, atau sebaliknya.<sup>57</sup> WoG dapat dilakukan dengan bentuk koordinasi, yaitu lembaga yang terlibat dalam pendekatan WoG tidak mengalami perubahan struktur organisasi. Selain koordinasi, WoG juga dapat dilakukan melalui cara kedekatan dan pelibatan, yaitu kelembagaan menyatukan diri dalam wadah yang relatif lebih permanen.<sup>58</sup>

Sebagai perwujudan dari konsep WoG, Direktorat Jenderal Pajak tidak dapat bekerja sendiri, sehingga dibutuhkan kerja sama dengan Lembaga Sertifikasi Keandalan dan Kementerian Komunikasi dan Informasi, juga lembaga atau asosiasi terkait lainnya dalam hal penerapan dan penggunaan sertifikat keandalan. Sertifikat keandalan sebagai bentuk kerja sama Direktorat Jenderal Pajak dengan Lembaga Sertifikasi Keandalan dibuat dalam rancangan tertentu dan dipasang atau ditampilkan dalam laman penyelenggara kegiatan bisnis melalui media *internet*, baik dengan model *online marketplace*, *classified ads*, *daily deals*, maupun *online retail*.<sup>59</sup> Sertifikat Keandalan tersebut sebagai penanda bahwa para pelaku bisnis telah memenuhi kewajiban perpajakan, dalam hal ini kepemilikan NPWP dan selanjutnya diharapkan bahwa penyelenggara kegiatan bisnis melalui media *internet* akan melakukan pelaporan pajak penghasilannya dan memberikan laporan yang sebenar-benarnya.

Sebagai perbandingan pelaksanaan WoG yang telah dilakukan di beberapa negara, diantara di Australia, yaitu melalui *Australian Public Service Commission* (APSC) mempromosikan WoG dalam mengintegrasikan pemberian layanan kepada publik. Terdapat tiga jenis kegiatan WoG dalam konteks Australia, yaitu WoG antara kementerian dan lembaga di tingkat pusat; WoG diantara level

---

<sup>57</sup> *Id.*, hlm. 8.

<sup>58</sup> *Id.*

<sup>59</sup> Model transaksi *e-commerce* berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan/atau Pemungutan Pajak Penghasilan atas Transaksi *E-Commerce*.

pemerintahan yang berbeda; dan WoG antar sektor publik, bisnis, non-profit dan masyarakat.<sup>60</sup>

Peningkatan koordinasi dilakukan dengan mengurangi jumlah kelembagaan, membentuk *centrelink* sebagai pusat koordinasi dan memfungsikan Dewan Pemerintahan Australian (*Council of Australian Governments* – COAG) sebagai sebuah forum yang memutuskan prioritas-prioritas di tingkat nasional yang harus menjadi capaian dan target sektor-sektor. Pembentukan gugus tugas juga menandai upaya pemerintahan Australia dalam menyatukan dan mengefisiensikan kelembagaan penyelenggaraan pemerintahan, serta koalisi sosial yang digagas PM Howard guna menjembatani sektor publik dengan sektor bisnis, *non-profit* dan masyarakat.<sup>61</sup>

Sementara Amerika Serikat mendorong WoG dalam isu-isu keamanan nasional dan pembentukan portal terpadu melalui [www.usa.gov](http://www.usa.gov). Malaysia juga mendorong WoG melalui promosi *one day service, one delivery* dan *jorong door*. Percepatan pemberian layanan menjadi ciri khas kemajuan pelayanan publik di Malaysia, namun kebijakan *no-wrong door* merupakan terobosan yang mewajibkan semua dewan kota untuk menerima dan menyelesaikan setiap keluhan masyarakat, walaupun keluhan tersebut tidak ditujukan ke instansi atau sektor yang benar.<sup>62</sup> Pada dasarnya, WoG dilakukan untuk mewujudkan *good governance*, yang mana tugas memajukan pembangunan terletak pada komponen negara, dunia usaha (swasta), dan masyarakat, sehingga dalam hal ini, hubungan yang terjalin ditandai dengan adanya kemitraan antara pemerintah dengan dunia usaha (swasta), dan masyarakat secara luas, sehingga terjalin manajemen pembangunan yang bertanggung jawab.

## Penutup

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa pengaturan pajak penghasilan di Indonesia dalam era revolusi industri 4.0 yang hingga saat ini

---

<sup>60</sup> *Supra* No 55, hlm. 15.

<sup>61</sup> *Id.*

<sup>62</sup> *Id.*

berlaku adalah berdasarkan ketentuan dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan dan peraturan pelaksanaannya, termasuk Surat Edaran Direktorat Jenderal Pajak berdasarkan pada prinsip pemajakan atas penghasilan dalam pengertian yang luas. Upaya yang dapat dilakukan Direktorat Jenderal Pajak dalam mengoptimalkan pendapatan negara dari pajak penghasilan dalam transaksi *e-commerce* di Indonesia terkait dengan sistem *self assessment* adalah dengan menetapkan kebijakan mengenai kewajiban pelaku *e-commerce* untuk menggunakan sertifikat keandalan bagi penyelenggara transaksi elektronik dalam lingkup privat sebagai suatu upaya meningkatkan pengawasan oleh pemerintah dan juga masyarakat umum.

Saran yang Penulis berikan adalah Direktorat Jenderal Pajak diharapkan mampu menjalin kerja sama dengan Lembaga Sertifikasi Keandalan dan Kementerian Komunikasi dan Informasi, juga lembaga atau asosiasi terkait lainnya dalam hal penerapan dan penggunaan sertifikat keandalan, serta mampu menggalakan penggunaan sertifikat keandalan tersebut untuk membangun sistem yang komprehensif dalam pengenaan pajak penghasilan bagi pelaku usaha *e-commerce*, serta pemerintah dapat meningkatkan sosialisasi keberlakuan Undang-Undang Pajak Penghasilan terhadap pelaku usaha dalam *e-commerce*.

## **Daftar Pustaka**

### **Buku:**

- Achmad Ali, *Menguak Tabir Hukum*, PT. Toko Gunung Agung (Cetakan Kedua), 2002, Jakarta.
- Asril Sitompul, *Hukum Internet, Pengenalan Mengenai Masalah Hukum di Cyberspace*, PT. Citra Aditya Bakti, 2004, Bandung.
- Bohari, *Pengawasan Keuangan Negara*, CV Rajawali, 1992, Jakarta.
- Edmon Makarim, *Pengantar Hukum Telematika (Suatu Kompilasi Kajian)*, PT. Raja Grafindo Persada, 2005, Jakarta.
- G.A. Jacobsen dan M.H. Lipman, *Political Science, College Outline Series*, Barnes & Noble Inc, 1960, New York.

- Lessig, Lawrence, Code (Version 2.0), Basic Books, 2006, New York.*
- Mochtar Kusumaatmadja, Hukum, Masyarakat, dan Pembinaan Hukum, Penerbit Bina Cipta, (Cetakan Kedua), 1986, Jakarta.
- Ninie Suparni, Cyberspace Problematika dan Antisipasi Pengaturannya, Sinar Grafika, 2009, Jakarta.
- Rochmat Soemitro, Pajak dan Pembangunan, Eresco, 1988, Bandung.
- Smith, Adam, An Inquiry Into the Nature and Causes of the Wealth of Nation, Random House Inc, 1937, New York.*
- Sony Devano dan Siti Kurnia Rahayu, Perpajakan: Konsep, Teori dan Isu, Kencana, 2006, Jakarta.
- Syofrin Syofyan dan Asyhar Hidayat, Hukum Pajak dan Permasalahannya, Refika Aditama, 2004, Bandung.

#### **Peraturan Perundang-Undangan:**

- Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2016 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik.
- Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor S-429/PJ.22/1998 tanggal 24 Desember 1998 Tentang Imbauan Kepada Wajib Pajak yang Melakukan Transaksi Melalui *Electronic Commerce*.
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-62/PJ/2013 Tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan atas Transaksi *E-Commerce*.
- Surat Edaran Nomor SE-06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan/atau Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Transaksi *E-Commerce*.

#### **Internet:**

- Administrator, "Apa Itu Tax Ratio?", <https://solusibisnis.co.id/apa-itu-tax-ratio-rasio-pajak.html>, terakhir diakses 10-10-2017, 14:35.
- Administrator, "Belajar Pajak", [www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id), diunduh pada 29-10-2017, 19:17.
- Administrator, "*E-commerce Share of Total Global Retail Sales From 2015 to 2021*", <https://www.statista.com/statistics/534123/e-commerce-share-of-retail-sales-worldwide/>, diakses pada 12-10-2017, 11:52.
- Administrator, "Kepedulian Kita Untuk Kemakmuran Bersama", [www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id), diunduh pada 23-02-2014, 14:40.
- Administrator, "Perkembangan *E-Commerce* di Indonesia", <http://berinovasi.com/2017/12/11/perkembangan-e-commerce-di-indonesia/>, diakses pada 13-05-18, 11:26.
- Adhi, "Sejarah Bisnis *E-Commerce* di Indonesia dari Masa ke Masa", <https://www.money.id/digital/sejarah-bisnis-e-commerce-di-indonesia-dari-masa-ke-masa-160427f.html>, diakses pada 13-03-18, 10:18.
- Agung Budilaksono, "Bagaimana Perlakuan Pajak dari Transaksi *E-Commerce* di Indonesia?", <http://www.bppk.depkeu.go.id>, diunduh pada 30-09-2017, 12:39.
- Amir Karimuddin dan Aulia Masna, "Kesiapan Indonesia Menghadapi Rencana Pajak *E-Commerce*", [dailysocial.net](http://dailysocial.net), diunduh pada 04-02-2018, 12:23.

- Asosiasi Penyelenggara Jasa Internet Indonesia, "Indonesia Internet Users", [www.apjii.or.id](http://www.apjii.or.id), diunduh pada 20-07-2017, 12:07.
- Dasto Ledyanto, Kasubdit Peraturan Pemotongan dan Pemungutan PPh dan PPh Orang Pribadi Ditjen Pajak dalam Administrator, "Penjual Barang *Online* Bayar PPh". [www.hukumonline.com](http://www.hukumonline.com), diunduh pada 27-01-2018, 16:09.
- Direktorat Penyusunan APBN, Direktorat Jenderal Anggaran, Informasi APBN 2016, <https://www.kemenkeu.go.id/sites/default/files/bibfinal.pdf>, terakhir diakses 01-09-2017, 15:45.
- Gito Adiputo Wiratno, Sri Mulyani: Tax Ratio Indonesia Terendah, <https://www.wartaekonomi.co.id/read126937/sri-mulyani-tax-ratio-indonesia-terendah.html>, diakses pada 03-11-2017, 17:15.
- IBM *E-Business*, "What Is E-Commerce?", Asia Weekly, Jakarta, 1999, hlm. 1.
- Ringkang Gumiwang, "Wajib Pajak Besar Bakal Direlokasikan ke KPP Madya Agar Mudah Diawasi", [www.financial.bisnis.com](http://www.financial.bisnis.com), diunduh pada 10-06-17, 11:54.
- Sakina Rakhma Diah Setiawan, "Tahun 2017, Pengguna Internet di Indonesia Mencapai 143,26 Juta Orang", <https://ekonomi.kompas.com/read/2018/02/19/161115126/tahun-2017-pengguna-internet-di-indonesia-mencapai-14326-juta-orang>, diakses pada 16-05-2018, 15:36.
- Sonia Mercylia, "Baru 32 Juta WNI Punya NPWP", <http://www.beritasatu.com/makro/419440-baru-32-juta-wni-punya-npwp.html>, diakses pada 12-10-2017, 14:17.
- Steven Harnad, "Post-Gutenberg Galaxy: The Fourth Revolution in the Means of Production of Knowledge, *Public-Access Computer System Review* 2 (1): 39-53", versi elektronik dapat dibaca pada <http://cogprints.org/1580/00/harnad91.postgutenberg.html>.
- Vladimir Swass, "Structure and Macro Level Impacts of Electronic Commerce: From Technological Infrastructure to Electronic Marketplace", *UNSW Journal*, [www.unsw.edu.au](http://www.unsw.edu.au), diunduh pada 12-12-2017, 19:50.
- Wahyu Karya Tumakaka, Direktur Transformasi Proses Bisnis, "Direktorat Jenderal Pajak Sikapi Perkembangan *E-Commerce* dengan Bijak", [www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id), diunduh pada 27-01-2017, 21:00.
- Wahyu Karya Tumakaka, Direktur Transportasi Proses Bisnis Direktorat Jenderal Pajak, "Seminar Pajak Mengenai Transaksi *E-Commerce*", Seminar, Jakarta, Rabu, 11-09-2013.

#### **Modul:**

- Yogi Suwarno dan Tri Atmojo Sejati, "Modul: Pelatihan Dasar Calon PNS *Whole of Government*", Lembaga Administrasi Negara Republik Indonesia, Jakarta, 2017.

#### **Tesis:**

- Dadang Yusuf Juhaeni, "Pengaturan Pemungutan dan Pengawasan Pajak Pada Transaksi Melalui *Elektronic Commerce (E-Commerce)* Guna Meningkatkan Penerimaan Negara", Tesis Magister Kenotariatan Pascasarjana Universitas Padjadjaran, Bandung, 2011

**Jurnal:**

- Leonard Makalalag, "Penaan Pajak Penghasilan Terhadap Pengusaha dalam Transaksi Perdagangan *Online (E-commerce)*", Edisi 1 Volume 4, Jurnal Ilmu Hukum Legal Opinion, 6, 2016.
- Melisa Rahmaini Lubis, Nurmayani, Marlia Eka Putri, "Kebijakan Pengaturan Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Transaksi E-commerce", Vol. 4 No. 1, Jurnal Ilmiah Hukum Administrasi Negara Fakultas Hukum Universitas Lampung, 2017, <http://jurnal.fh.unila.ac.id/index.php/han/article/view/721/606> , diakses pada 07-12-2018.
- Nufransa Wira Sakti, "*E-commerce as the Tax Potential Revenue in Indonesia*", Niigata University Graduate School of Modern Society Arts and Sciences: Contemporary Social and Cultural Studies, 240, 2007, [http://dspace.lib.niigata-u.ac.jp/dspace/bitstream/10191/6412/1/01\\_0066.pdf](http://dspace.lib.niigata-u.ac.jp/dspace/bitstream/10191/6412/1/01_0066.pdf) , diakses pada 07-12-2018.
- Resha Dwiayu Pangesti, "Menguak Permasalahan Perpajakan *E-Commerce* di Indonesia dan Solusi Pemecahannya", Vol. 2 No. 1, Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis Airlangga, 181-201, 2017

