

PAJAK E-COMMERCE DI INDONESIA

Hastanti Agustin Rahayu¹

Hanafi Adi Putranto²

**Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam, Universitas Negeri Sunan Ampel Surabaya¹*

**Manajemen, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam, Universitas Negeri Sunan Ampel Surabaya²*

Corresponding author: hastanti.rahayu@uinsby.ac.id

**hanafiadiputranto@uinsby.ac.id*

ABSTRACT: *Indonesia has an e-commerce road map that regulates licensing, taxation issues, holding e-commerce, supporting e-commerce, as well as protecting the public. This is stated in the Presidential Regulation (Perpres) No. 74/2017 concerning 2017-2019 Roadmap for Electronic-Based National Trade System (e-commerce road map). The implementation of e-commerce taxation is regulated by Minister of Finance Regulation Number 210/PMK.010/2018 concerning Tax Treatment of Trade Transactions through Electronic Systems which is effective April 1, 2019. Minister of Finance through Press Release Number 12/KLI/2019, March 29, 2019 withdraw PMK Number 210/PMK.010/2018. PMK withdrawal E-Commerce is due to comprehensive coordination and synchronization needs between ministries or agencies. This is done with the hope that e-commerce is right on target, fair, efficient, encourages the growth of the digital economy ecosystem, optimizes public hiring to stakeholders and disseminates the implementation of e-commerce tax reporting and implementation. The type of research used in this research is descriptive qualitative research. PMK No 210/2018 still does not reflect the principle of equity, certainty and equates the level playing field between e-commerce systems and e-commerce actors. Profession in expanding the taxpayer base can be done with a withholding tax system. The expansion of the tax base in era 4.0 can be done through account access in banks, public education, issuing follow-up regulations on e-commerce actors, incentives and stimuli for e-commerce players, final VAT schemes with rates lower than normal tariffs, tax expiration policies infant industry e-commerce. The application of PMK 210/2018 is still not in line with (Perpres) No. 74/2017. So that the Indonesian government is careful and explores more deeply about the planned implementation of tax provisions for e-commerce businesses in the marketplace with models c to c. So that the Indonesian government is careful and explores more deeply about the planned implementation of tax provisions for e-commerce businesses in the marketplace with models c to c.*

Keywords : *e-commerce, tax, marketplace, principle of equity, principle of certainty*

1. PENDAHULUAN

Indonesia merupakan negara dengan nilai ekonomi digital terbesar dan bertumbuh paling cepat di Asia Tenggara. Transaksi *e-commerce* di Indonesia berkembang pesat dalam tiga tahun terakhir. Kini terdapat sekitar 10 juta penjual aktif yang bertransaksi melalui *e-commerce*. Dimana sebagian besar merupakan pengusaha mikro dengan pendapatan kurang Rp. 300 juta tiap tahun. Survey Paypal menyatakan bahwa media sosial merupakan *platform* yang paling banyak digunakan dalam transaksi *e-commerce*. Menurut survey tersebut penggunaan media sosial dalam transaksi *e-commerce* di Indonesia sebesar 80%. Media sosial yang paling banyak digunakan dengan porsi 92% adalah Facebook. Survey IdEA menyatakan bahwa 16 persen yang menggunakan *platform marketplace*, seperti Tokopedia, Bukalapak, Shopee.

Indonesia memiliki *road map e-commerce* yang mengatur terkait perizinan, perpajakan, pemegangan, dukungan terhadap *e-commerce*. *Road map e-commerce* juga mengatur perlindungan kepada masyarakat. Hal ini tertuang dalam Peraturan Presiden (Perpres) No. 74/2017 tentang Peta Jalan Sistem Perdagangan Nasional Berbasis Elektronik (*road map e-commerce*) 2017-2019. Implementasi perpajakan *e-commerce* diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 210/PMK.010/2018 tentang Perlakuan Perpajakan atas Transaksi Perdagangan melalui Sistem Elektronik yang berlaku efektif 1 April 2019. Sasaran dalam PMK Nomor 210/2018 untuk penyedia dan pedagang *platform marketplace*. Pemerintah tidak menetapkan jenis atau tarif pajak baru bagi pelaku *e-commerce*¹. Tujuan PMK ini untuk menciptakan kesetaraan di antara para pelaku ekonomi. Objek pajak pada PMK *e-commerce* adalah transaksi perdagangan yang terkait dengan *platform marketplace* pada pihak penyedia jasa, para pelapak dan pembelinya. Para penyedia jasa antara lain Lazada.co.id, Olx.co.id, Bukalapak.com, Tokopedia.com. PMK *e-commerce* hanya mewajibkan *marketplace* yang berbasis di Indonesia. Sementara *marketplace* besar yang berbasis diluar Indonesia tidak diatur dalam PMK *e-commerce*. Hal ini bisa menciptakan ketidaksetaraan lahan usaha (*unequal playing field*) diantara *platform marketplace* dan media sosial.

PMK *e-commerce* tidak mengatur transaksi antara pengguna dan penyedia media sosial termasuk mesin pencari. Misalnya terkait pemasangan iklan di *Facebook*, *Google* atau *Youtube*. Pemasangan iklan tersebut selama ini masih lolos dari ketentuan perpajakan, meskipun nilainya sangat besar. Transaksi perdagangan pada platform lain pada *online retail*, *classified ads*, *daily deals* mengacu pada Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan/atau Pemungutan PPh atas Transaksi *E-Commerce*. Transaksi *e-commerce* pada media sosial masih belum diatur. Perlakuan pajak PPh, PPN dan PPnBM untuk *online retail*, *classified ads*, *daily deals* dan media sosial sesuai ketentuan peraturan perpajakan.

Menteri Keuangan melalui Siaran Pers Nomor 12/KLI/2019, tanggal 29 Maret 2019 menarik PMK Nomor 210/PMK.010/2018. Penarikan PMK Nomor 210/2018 dikarenakan kebutuhan koordinasi dan sinkronisasi yang komprehensif antar kementerian atau lembaga. Hal

¹ <https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/d-4382428/fakta-fakta-aturan-pajak-e-commerce-yang-berlaku-1-april/2>, diakses tgl 17 maret 2019

ini dilakukan dengan harapan pengaturan *e-commerce* tepat sasaran, berkeadilan, efisien, mendorong pertumbuhan ekosistem ekonomi digital, optimalisasi *public hiring* kepada para pemangku kepentingan dan sosialisasi implementasi pelaksanaan dan pelaporan pajak *e-commerce*. Pada abad ke-18, Adam Smith telah merumuskan empat pilar didalam pemungutan pajak oleh negara. Asas pemungutan pajak menurut Adam Smith yaitu *equality*, *certainty*, *convenience of payment* dan *efficiency*². Asas pemungutan dapat ditinjau menurut falsafah hukum, asas yuridis, asas ekonomis dan asas finansial³.

Penelitian ini merupakan tindak lanjut dari fenomena terkait pajak *e-commerce* yang mendukung penerimaan negara. Rumusan penelitian ini adalah apakah pajak *e-commerce* di Indonesia sudah memenuhi asas pemungutan pajak.

2. KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Ekonomi Digital

Ekonomi berbasis elektronik mempunyai potensi ekonomi yang tinggi bagi Indonesia dan merupakan salah satu tulang punggung perekonomian nasional. Peraturan Presiden Nomor 74 Tahun 2017 tentang Peta Jalan Sistem Perdagangan Nasional Berbasis Elektronik (Road MAP e-Commerce) tahun 2017 – 2019 merupakan optimalisasi pemanfaatan potensi ekonomi berbasis elektronik. Sehingga pemerintah perlu mendorong percepatan dan pengembangan *e-commerce*, *start up*, pengembangan usaha, dan percepatan logistik dengan menetapkan Peta Jalan Sistem Perdagangan Nasional Berbasis Elektronik (*Road Map e-Commerce*) yang terintegrasi.

Peta Jalan Sistem Perdagangan Nasional Berbasis Elektronik (*Road Map e-Commerce*) Tahun 2017-2019 yang disebut Peta Jalan SPNBE 2017-2019. Peta Jalan SPNBE 2017-2019 adalah dokumen yang memberi arahan dan langkah-langkah penyiapan dan pelaksanaan perdagangan yang transaksinya berbasis serangkaian perangkat dan prosedur elektronik. Peta SPNBE 2017-2019 mencakup program pendanaan, perpajakan, perlindungan konsumen, pendidikan dan sumber daya manusia, infrastruktur komunikasi, logistik, keamanan siber (*cyber security*), dan pembentukan manajemen pelaksanaan peta jalan SPNBE 2017 – 2019. Prinsip Peta Jalan SPNBE 2017 – 2019 terdapat empat prinsip. Pertama, keterbukaan bagi semua pihak. Kedua, kepastian dan perlindungan hukum. Ketiga, pengutamakan dan perlindungan terhadap kepentingan nasional dan usaha mikro kecil dan menengah serta usaha pemula (*start up*). Keempat, peningkatan keahlian sumber daya manusia pelaku *e-commerce*.

Perkembangan ekonomi digital merupakan pengaruh dari teknologi informasi dan komunikasi (TIK). Banyak industri yang mengadopsi TIK untuk menaikkan produktivitas, memperluas pasar, dan mengurangi biaya operasional dalam usahanya. Ekonomi digital memiliki karakter mengandalkan aset tidak berwujud, penggunaan data personal secara masif dan yuridiksi. Beberapa fokus dalam pemajakan atas ekonomi digital adalah perluasan definisi Bentuk Usaha Tetap (BUT), atribusi nilai dari produk digital dalam menentukan alokasi laba dari

² Budi Prianto, Buku Pintar Pajak Edisi 2, Jakarta, 2017

³ Brotodiharjo, Ilmu Hukum Pajak, 1982

setiap fungsi antar dua tempat negara tempat transaksi lintas batas atas barang atau jasa digital, dan karakterisasi penghasilan dari transaksi tersebut.

Dua model bisnis yang populer dalam spektrum ekonomi digital yaitu *e-commerce* dan *internet/online advertising*. *E-commerce* dapat diartikan penggunaan internet yang memfasilitasi transaksi yang melibatkan produksi, distribusi, penjualan, dan pengiriman barang dan jasa di sebuah pasar terbuka. *E-commerce* merupakan mekanisme transaksi jual beli atau perdagangan menggunakan fasilitas elektronik atau internet sebagai media komunikasinya. *E-commerce* merupakan tulang punggung dari ekonomi digital. Secara umum terdapat 4 (empat) model *e-commerce* yang telah ditetapkan oleh Ditjen Pajak pada Lampiran Surat Edaran Nomor SE-62/PJ/2013 tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan atas Transaksi *E-Commerce*, antara lain *Online Marketplace*, *Classified Ads*, *Daily Deals*, dan *Online Retail*.

Tantangan pemajakan atas transaksi *e-commerce* di Indonesia adalah pemerintah belum mengatur mengenai transaksi yang penjualnya berasal dari luar negeri. Hal ini dikarenakan kendala identifikasi penjual beserta lokasi kantor berada. Sedangkan pajak penghasilan bisa dikenakan jika terdapat BUT di Indonesia. Di Uni Eropa, pengusaha yang menjual barang kena pajak di suatu negara diwajibkan membuka cabang dinegara tersebut agar dapat dipungut pajak. Di Malaysia sudah ada aturan mengenai *withholding tax* untuk transaksi *e-commerce*, akan tetapi dalam penerapannya masih sulit.

Tabel 1. Model - model E-Commerce

Model E-commerce	Pengertian	Contoh
<i>Online Marketplace</i>	Situs yang disediakan oleh penyelenggara jasa internet kepada para penjual untuk dapat menjajakan dagangannya melalui dunia maya.	tokopedia.com, rakuten.com, duniavirtual.com.
<i>Classified Ads</i>	Kegiatan menyediakan tempat dan/atau waktu untuk memajang konten (teks, grafik, video penjelasan dan informasi) barang dan/atau jasa bagi pengiklan untuk memasang iklan yang ditujukan kepada pengguna iklan melalui situs yang disediakan oleh penyelenggara classified ads.	tokobagus.com, berniaga.com
<i>Daily Deals</i>	Kegiatan menyediakan tempat kegiatan usaha berupa situs <i>daily deals</i> sebagai tempat penjual. Situs ini menjual barang dan/atau jasa kepada pembeli dengan menggunakan <i>voucher</i> sebagai sarana pembayaran.	dealgoing.com
<i>Online Retail</i>	Kegiatan menjual barang dan/atau jasa yang dilakukan oleh penyelenggara online retail kepada pembeli disitus <i>online retail</i> .	bhinneka.com, gramedia.com

Sumber : Buku Pintar Pajak E-Commerce, 2014

Industri e-commerce negara Amerika Serikat, Tiongkok dan India sudah maju dan mapan dengan tingkat *awareness* masyarakat terhadap ketentuan pajak sudah baik. Negara AS tidak menerapkan aturan perpajakan untuk *platform marketplace* dengan model bisnis customer to customer (C to C) seperti e-Bay. Di Indonesia model marketplace C to C dijalankan oleh Tokopedia, Bukalapak atau Shopee. Pemerintah AS hanya menerapkan ketentuan VAT kepada pedagang/toko online yang melakukan transaksi *e-commerce* berjenis *business to customer* (B to C) seperti Amazon. Sejauh ini belum ada satu negarapun di dunia yang mengenakan ketentuan pajak terhadap penjual yang melakukan transaksi *e-commerce* melalui *platform* media sosial seperti FB, Instagram atau Whatsapp.

Karakteristik dari digital ekonomi menimbulkan tantangan pemajakan bagi otoritas pajak. Hal yang hendak dicapai adalah suatu konsesus tentang koordinasi pemajakan diantara negara-negara yang menjadi pasar dari produk-produk ekonomi digital dan negara-negara *ultimate parent company* dari perusahaan digital berada. Praktik *tax planning* yang umumnya dilakukan oleh perusahaan penyedia barang atau jasa digital antara lain menghindari timbulnya bentuk usaha tetap, memaksimalkan biaya di negara tempat barang atau jasa dipasarkan, meminimalisasi fungsi aset dan resiko di negara tempat barang atau jasa dipasarkan, menempatkan hak atas aset tidak berwujud dan penghasilan dari penggunaan aset tersebut ditempatkan pada perusahaan yang berdomisili dinegara yang menerapkan *preferential regime*. Sehingga perlakuan pajak atas ekonomi digital akan menuju kepada negara tempat barang atau jasa digital tersebut dipasarkan. Sehingga atas *market country* dapat dilakukan perluasan definisi bentuk usaha tetap⁴. Penentuan BUT di negara sumber dikaitkan dengan 4 hal. Pertama, jasa atau barang digital yang banyak dikonsumsi di negara sumber. Kedua, pembayaran yang substansial dari pengguna jasa atau barang digital sehubungan dengan kewajiban kontraktual antara perusahaan digital dengan pengguna jasa yang berada di negara sumber. Ketiga, jumlah kontrak yang signifikan terkait penyediaan barang atau jasa digital antara perusahaan penyedia barang atau jasa digital dengan konsumen dinegara sumber. Keempat, adanya kantor cabang (*branch*) dari perusahaan penyedia barang atau jasa digital yang melakukan fungsi pemasaran dan konsultasi terhadap resident di negara sumber.

OECD mengajukan proposal tentang pengenaan *withholding tax* atas pembayaran transaksi barang atau jasa digital tertentu yang dilakukan oleh orang pribadi kepada penyedia barang atau jasa digital di luar negeri. Dimana pembayaran umumnya dilakukan melalui kartu kredit atau media elektronik lainnya, sehingga OECD menyarankan agar pemotongan pajak tersebut dilakukan oleh institusi keuangan⁵. Efektivitas mekanisme pembayaran PPN atas konsumsi jasa digital di mana jasa tersebut dilakukan di luar negeri. Sesuai dengan prinsip destinasi dalam PPN, dimana PPN dikenakan di tempat barang atau jasa dikonsumsi. Dalam menangkal penghindaran pajak dari sumber diluar negeri adalah mewajibkan penyedia jasa digital yang berdomisili di luar negeri untuk mendaftarkan diri dan mengadministrasi kewajiban PPNnya di

⁴ Darusalam dan Tobing, 2014, Rencana Aksi Base Erosion Profit Shifting dan Dampaknya Terhadap Peraturan Pajak di Indonesia, Juni 2014, International Taxion Series, Working papper

⁵ OECD, Public Discussion Draft BEPS Action1 : Address the tax Challenges of the Digital Economy, 2014

negara konsumen. Untuk menghindari biaya kepatuhan yang tinggi, otoritas pajak dapat menerapkan *threshold* dalam pendaftaran dan pengadministrasian kewajiban PPN oleh penyedia jasa digital. Otoritas pajak harus meningkatkan kerjasama internasional melalui pertukaran informasi, bantuan penagihan dan pemeriksaan bersama.

2.2. Pajak *e-commerce*

PMK 210/2018 menimbang terkait perlakuan setara antara perdagangan *e-commerce* dengan konvensional serta kemudahan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan pelaku *e-commerce*. Peraturan perpajakan terkait dengan PMK 210/2018 antara lain UU Nomor 16 Tahun 2009 tentang ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, UU Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, UU Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang (PPN) dan Jasa dan Pajak Penjualan Barang Mewah (PPnBM), UU Nomor 20 Tahun 2008 tentang Usaha Mikro, Kecil dan Menengah, UU Nomor 17 Tahun 2006 tentang Kepabeanan. Ruang lingkup PMK 210/2018 pengaturan perpajakan atas transaksi *e-commerce* ada dua. Pertama adalah PPN, PPnBM, dan Pajak Penghasilan atas transaksi didalam daerah pabean. Kedua adalah Bea Masuk dan/atau PDRI atas Impor Barang.

Perdagangan *e-commerce* didalam daerah pabean menurut PMK 210/2018 terdapat dua yaitu *platform marketplace* dan *platform* selain *marketplace*. *Platform* selain *marketplace* dapat berupa *online retail*, *classified ads*, *daily deals*, atau media sosial. Subjek perdagangan *e-commerce* atas barang dan/atau jasa didalam daerah pabean melalui *platform marketplace* antara lain penyedia *platform marketplace* dan pedagang atau penyedia jasa yang menggunakan fasilitas *platform marketplace*. Penyedia *Platform Marketplace* wajib memiliki NPWP dan dikukuhkan sebagai PKP. Pedagang atau penyedia jasa terdiri dari pedagang atau penyedia jasa yang telah dikukuhkan sebagai PKP dan belum dikukuhkan sebagai PKP. Pedagang atau penyedia jasa yang belum memiliki NPWP dapat mendaftarkan diri melalui aplikasi registrasi NPWP yang disediakan oleh Direktorat Jenderal Pajak atau penyedia *Platform Marketplace* serta wajib memberitahukan Nomor Induk Kependudukan (NIK) kepada penyedia *Platform Marketplace*. PKP Pedagang atau PKP Penyedia jasa yang melakukan penyerahan barang kena pajak (BKP) dan/ atau jasa kena pajak (JKP) secara *e-commerce* melalui *platform marketplace* wajib memungut, menyetor dan melaporkan PPN dan PPnBM. PPN terutang sebesar 10% (sepuluh persen) dari nilai transaksi penyerahan BKP dan/atau JKP. PKP Pedagang atau PKP Penyedia Jasa wajib membuat Faktur Pajak sebagai bukti pungutan PPN dan melaporkan dalam SPT Masa PPN setiap masa pajak melalui penyedia *Platform Marketplace*. Penyedia *Platform Marketplace* wajib melaporkan rekapitulasi transaksi perdagangan yang dilakukan oleh Pedagang dan/atau penyedia jasa melalui penyedia *platform marketplace* ke Direktorat Jenderal Pajak. Bentuk laporan dan tata cara mengenai rekapitulasi transaksi perdagangan diatur lebih lanjut dengan peraturan Direktur Jendral Pajak. Laporan rekapitulasi transaksi tersebut sebagai lampiran SPT Massa PPN.

Sedangkan transaksi dari luar daerah pabean, impor barang yang transaksinya dilakukan melalui penyedia *platform marketplace* memiliki tiga kriteria impor. Pertama impor barang yang

transaksinya dilakukan penyedia *Platform Marketplace* yang terdaftar di Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Kedua, impor barang yang pengirimannya dilakukan melalui penyelenggara pos. Ketiga, impor barang yang memiliki nilai pabean sampai dengan *Free On Board* (FOB) USD 1.500 (seribu lima ratus Dollar Amerika Serikat). Sedangkan apabila impor barang memiliki nilai pabean lebih dari *Free On Board* USD 1.500 atau tidak menggunakan skema DPP, maka pengenaannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai impor barang kiriman. Atas impor barang yang dilakukan melalui penyedia *Platform Marketplace*, maka penyedia mengajukan permohonan pendaftaran ke Kepala Kantor Pabean. Setelah mendapatkan persetujuan, penyedia *Platform Marketplace* harus menyampaikan *e-invoice* untuk setiap pengiriman atas transaksi barang dan *e-catalog* kepada Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. *E-catalog* paling sedikit memuat informasi mengenai uraian barang, kode barang, kategori barang, spesifikasi barang, harga barang, identitas penjual dan negara asal barang. Ketentuan tata cara penyampaian *e-catalog* dan *e-invoice* akan diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai. Pembekuan persetujuan penyedia *platform marketplace* dilakukan oleh kepala kantor pabean apabila tidak memenuhi kewajiban penyetoran bea masuk dan/atau PDRI. Kepala Kantor Pabean melakukan pencabutan persetujuan penyedia *platform marketplace* dalam lima hal. Pertama, penyedia *platform marketplace* tidak menggunakan skema *Delivery Duty Paid* (DDP) dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan secara terus menerus. Kedua, izin usaha sebagai penyedia *platform marketplace* sudah tidak berlaku atau dicabut. Ketiga, terdapat bukti penyedia *platform marketplace* melakukan pelanggaran di bidang kepabeanan. Keempat, terdapat permintaan dari penyedia *platform marketplace*. Kelima, penyedia *platform marketplace* dinyatakan pailit oleh Pengadilan Niaga. Ketentuan lebih lanjut mengenai surat pembekuan dan pencabutan persetujuan penyedia *platform marketplace* diatur dengan Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai.

2.3. Asas Pemungutan dan Keadilan Pajak

Asas pemungutan dapat ditinjau dari dua perspektif yaitu pertama asas pemungutan menurut Adam Smith. Kedua adalah asas pemungutan menurut falsafah hukum, yuridis, ekonomi dan finansial⁶. Asas pemungutan pajak menurut Adam Smith adalah *equality*, *certainty*, *convenience of payment* dan *efficiency*.

Asas ekualitas menurut Smith, subjek pajak di setiap negara harus berkontribusi mendukung pemerintah sesuai dengan kemampuan masing-masing. Dimana kemampuan masing-masing sesuai dengan pendapatan yang dinikmati dibawah perlindungan negara. Pemungutan pajak harus bersifat final, adil dan merata. Adil berarti bahwa setiap wajib pajak menyumbangkan uang untuk pengeluaran pemerintah sebanding dengan kepentingan dan manfaatnya. Keadilan pemungutan pajak terdiri dari dua macam asas keadilan yaitu *benefit principle* dan *ability principle*⁷. *Benefit principle* adalah sistem perpajakan yang dikenal dengan *revenue and expenditure approach*, dimana setiap wajib pajak membayar sejalan dengan manfaat

⁶ Brotodiharjo, Ilmu Hukum Pajak, 1982

⁷ ibid

yang dinikmati dari pemerintah. Sedangkan *ability principle* adalah pajak dibebankan kepada wajib pajak berdasarkan kemampuan membayar (*ability to pay*). Keadilan pemungutan pajak dapat digolongkan menjadi keadilan horizontal dan keadilan vertikal. Keadilan horizontal (*horizontal equity*) yaitu bila beban pajaknya sama untuk semua wajib pajak yang memperoleh penghasilan yang sama dengan jumlah tanggungan yang sama tanpa membedakan jenis penghasilan atau sumber penghasilan. Keadilan horizontal menerapkan prinsip dasar *equity under law* (kesetaraan di mata hukum). Jika penghasilan digunakan sebagai indeks dari *ability to pay*, PPh menjadi instrumen yang tepat dan orang-orang dengan pendapatan yang sama harus membayar pajak yang sama⁸. Sedangkan keadilan vertikal adalah bila orang dalam keadaan ekonomis yang sama dikenakan pajak yang sama. Aturan keadilan vertikal berdasarkan premis bahwa jumlah pajak yang berbeda harus dibayar oleh orang yang memiliki *ability to pay* yang berbeda. Syarat keadilan horizontal dalam contoh pajak penghasilan adalah definisi penghasilan, *net income*, *ability to pay*, *personal exemption* dan *equal treatment for the equals*. Sedangkan keadilan vertikal dalam pajak penghasilan adalah *unequal treatment for the equals* dan *progression*⁹.

Asas kedua adalah kepastian (*certainty*). Penetapan pajak ini tidak ditentukan sewenang-wenang. Wajib pajak harus mengetahui secara jelas dan pasti pajak yang terutang, kapan harus dibayar serta batas waktu pembayaran.

Waktu wajib pajak membayar pajak sebaiknya disesuaikan dengan saat-saat yang tidak menyulitkan wajib pajak. Sistem ini disebut *Pay As You Earn* (PAYE). Hal ini sesuai dengan Asas ketiga yaitu kenyamanan pembayaran (*convenience of payment*). Dimana menurut Smith, setiap pajak harus dipungut pada saat atau dalam cara yang kemungkinannya besar orang menjadi nyaman membayarnya.

Asas keempat adalah efisiensi (*efficiency*). Secara ekonomi biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak bagi wajib pajak diharapkan seminimal mungkin, demikian pula beban yang dipikul wajib pajak. Dimana menurut Smith, setiap pajak seharusnya dibuat untuk mengambil dana dari kantong rakyat dan menggunakan sedikit mungkin serta menjaganya agar tidak melebihi dari pungutan yang telah masuk ke kas negara.

Dengan mengacu pada empat asas pemungutan pajak Adam Smith, secara yuridis untuk mencapai keadilan pajak di dalam undang-undang pajak perlu memperhatikan hal-hal berikut¹⁰:

1. Hak-hak fiskus yang telah diberikan oleh pembuat undang-undang harus dijamin dapat terlaksana dengan lancar dan telah diketahui oleh umum. Keadaan untuk memungkinkan adanya penghindaran wajib pajak harus diantisipasi dengan penyempurnaan undang-undang yang dilengkapi dengan sanksi-sanksinya
2. Wajib pajak juga harus mendapatkan jaminan hukum agar mereka tidak diperlakukan dengan semena-mena oleh fiskus. Segala sesuatu harus diatur dengan terang dan tegas, bukan hanya kewajiban, tapi juga hak-hak wajib pajak

⁸ Musgrave dan Musgrave, 1989

⁹ Mansyury, 1996

¹⁰ Brotodiharjo, 1982

3. Ada jaminan terhadap penyimpanan kerahasiaan mengenai diri atau perusahaan yang menjadi wajib pajak dan telah melaporkan identitas kantor pajak. Sehingga penting untuk dicantumkan adanya keharusan merahasiakan di bidang pajak.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan jenis penelitian kualitatif deskriptif. Penelitian ini bertujuan untuk menghasilkan gambaran akurat tentang aturan pajak *e-commerce*, menggambarkan mekanisme sebuah proses atau hubungan, memberikan gambaran lengkap, menyajikan informasi dasar akan suatu hubungan, menciptakan seperangkat kategori dan mengklasifikasikan subjek penelitian menjelaskan seperangkat tahapan atau proses, serta untuk menyimpan informasi bersifat kontrafiktif mengenai subjek penelitian.

Data penelitian adalah data Objek dalam penelitian ini adalah Peraturan Menteri Keuangan Nomor 210/PMK.010/2018 serta peraturan terkaitnya. Analisis data dengan prosedur dan teknis pengelolaan berikut melakukan pengumpulan data, melakukan reduksi data, penyajian data dan penarikan kesimpulan.

Teknik analisa data dalam penelitian ini adalah mengorganisasi data. Setelah dilakukan pengelompokan berdasarkan kategori, tema dan pola jawaban. Selanjutnya, dilakukan analisa terhadap peraturan pajak *e-commerce*. Analisis data dalam penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan analisa deskriptif.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Bagian ini menyajikan hasil penelitian. Hasil penelitian dapat dilengkapi dengan tabel, grafik (gambar), dan/atau bagan. Bagian pembahasan memaparkan hasil pengolahan data, menginterpretasikan penemuan secara logis, mengaitkan dengan sumber rujukan yang relevan. Kemungkinan tindak lanjut kegiatan dapat juga disampaikan pada bagian ini [Times New Roman, 12, normal]., *certainty, convenience of payment* dan *efficiency*

Perlakuan Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penjualan atas Barang Mewah dan Pajak Penghasilan atas transaksi perdagangan dalam negeri melalui *e-commerce* pada pasal 4 dan pasal 5 menyatakan bahwa yang wajib memungut, menyetor dan melaporkan adalah penyedia *platform marketplace*. Regulasi perpajakan dalam PMK 210/2018 ini merupakan upaya pemerintah melakukan perluasan basis wajib pajak melalui *profiling* wajib pajak pada pelaku *e-commerce*. *Profiling* lebih diprioritaskan pada pelaku *e-commerce di marketplace*. Hal ini dikarenakan *platform marketplace* lebih mudah diukur dan dimonitor dibandingkan *platform - platform* media sosial. Sedangkan platform penggunaan media sosial di Indonesia mencapai 80 persen. Dimana jumlah pelaku *e-commerce* melalui *platform marketplace* lebih sedikit dibandingkan melalui media sosial. Sehingga upaya *profiling* dan memperluas basis pajak dari *merchant* dan pedagang yang notabene pengusaha mikro berpotensi sulit tercapai. Maka asas ekualitas dan menyamakan level *playing field* antara sistem perdagangan online dan *e-commerce* tidak akan tercapai. Selain itu jika regulasi tidak efektif diterapkan untuk semua *platform e-commerce* dapat menimbulkan *unequal playing field* diantara *platform marketplace* dan media sosial.

Asas *certainty* dalam PMK 210/2018, dimana objek peraturan tersebut adalah transaksi perdagangan yang terkait dengan platform *marketplace* (pasar), baik di pihak penyedia jasanya maupun para pelapak dan pembelinya. Sementara itu, untuk transaksi di *platform* lain, seperti di *online retail*, *classified ads*, *daily deals*, belum diatur. Transaksi pada ketiganya masih mengacu pada Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan/atau Pemungutan PPh atas Transaksi E-Commerce. Transaksi *e-commerce* melalui media sosial seperti *Facebook*, *Twitter* atau *Instagram*, juga belum diatur. Perlakuan perpajakan (PPh, PPN, PPnBM) untuk *online retail*, *classified ads*, *daily deals*, dan media sosial hanya disebut dilaksanakan sesuai ketentuan peraturan perpajakan. PMK ini juga tidak mengatur transaksi antara pengguna dan penyedia media sosial, termasuk mesin pencari. Misalnya, pemasangan iklan di *Facebook*, *Google* atau *Youtube*. Pemasangan iklan tersebut selama ini masih lolos dari ketentuan perpajakan, meski nilainya sangat besar. Walaupun tak ada jenis pajak baru di dalam PMK ini menimbulkan kebingungan terutama dari para pelapak yang notabene masuk kategori usaha mikro, kecil, dan menengah. Mereka berpikir akan terkena pajak setelah PMK ini terbit.

Regulasi perpajakan dalam PMK 210/2018 terkait kewajiban penyerahan NPWP dan NIK dalam upaya perluasan basis pajak bukan merupakan sarana satu-satunya. Perluasan basis pajak di era revolusi industri 4.0 harus menciptakan *equal treatment* antara *platform marketplace* dan media sosial. Perluasan basis pajak di era 4.0 dapat dilakukan melalui akses rekening dibank, edukasi masyarakat, menerbitkan peraturan lanjutan terhadap mekanisme pelaku *e-commerce*, insentif serta stimulus bagi pelaku *e-commerce*, skema PPN final dengan tarif lebih rendah dari tarif normal, kebijakan waktu berlakunya pajak *e-commerce* bagi *infant industry*. Penerapan PMK 210/2018 masih belum sejalan dengan (Perpres) No. 74/2017.

5. SIMPULAN

PMK No 210/2018 masih belum mencerminkan asas *equality* dan *certainty* pada level *playing field* antara sistem *e-commerce* dan pelaku *e-commerce*. Profiling dalam perluasan basis wajib pajak bisa dilakukan dengan sistem *withholding tax*. Perluasan basis pajak di era 4.0 dapat dilakukan melalui akses rekening dibank, edukasi masyarakat, menerbitkan peraturan lanjutan terhadap mekanisme pelaku *e-commerce*, insentif serta stimulus bagi pelaku *e-commerce*, skema PPN final dengan tarif lebih rendah dari tarif normal, kebijakan waktu berlakunya pajak *e-commerce* bagi *infant industry*. Penerapan PMK 210/2018 masih belum sejalan dengan (Perpres) No. 74/2017. Sehingga pemerintah Indonesia berhati-hati dan mengkaji lebih dalam tentang rencana penerapan ketentuan perpajakan kepada pelaku bisnis *e-commerce* di *marketplace* dengan model *c to c*.

6. REFERENSI

- Arthur Cockfield et.al. *Taxing Global Digital Commerce*. 2013. Kluwer Law International. Belanda.
- Aleksandra Bal dan Carlos Gutierrez. *Taxation of the Digital Economy* dalam *International Tax Structures in the BEPS Era : An Analysis of Anti-Abuse Measures*. ed. Madalina Cotrut. Amsterdam
- Budi Prianto. *Buku Pintar Pajak Edisi 2*. 2017. Jakarta.
- Brotodiharjo. *Ilmu Hukum Pajak*. 1982. PT. Eresco. Jakarta
- Darusalam dan Tobing. *Rencana Aksi Base Erosion Profit Shifting dan Dampaknya Terhadap Peraturan Pajak di Indonesia*. Juni 2014. *International Taxion Series*.
- Ganda C. Tobing dan Gallantino Farman. *Pajak Dunia Bisnis Digital*. Edisi 25. November 2015. *Majalah InsideTax*.
- Hendra Kusuma. 2019. *Fakta-fakta Aturan Pajak e-Commerce yang Berlaku 1 April*. <https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/d-4382428/fakta-fakta-aturan-pajak-e-commerce-yang-berlaku-1-april/2>, diakses tgl 17 maret 2019
- OECD. *Public Discussion Draft BEPS Action1 : Address the tax Challenges of the Digital Economy*. 2014
- Musgrave R A & Musgrave PB. *Public Finance in Theory and Practice: International Edition*. 1989. McGraw-Hill.Singapura
- Mansyury. *Pajak Penghasilan Lanjutan*. 1996. PT Bina Rena Pariwisata. Jakarta