**PENGATURAN PENETAPAN (PENARIKAN) PAJAK ATAS TRANSAKSI JUAL BELI MELALUI *ELEKTRONIC COMMERCE* DALAM KAITANNYA DENGAN UU NO 28 TAHUN 2007 DAN *UNCITRAL MODEL LAW OF ECOMMERCE* 1996**

**DADANG YUSUF JUHAENI**

**POLITEKNIK PIKSI GANESHA, BANDUNG**

**e-mail:** [**dj.yusuf@yahoo.com**](mailto:dj.yusuf@yahoo.com)

***ABSTRACT***

*The purpose of this study is to observe and know the supervision of tax collection and the authority of Indonesian taxation to collect taxes on sale and purchase transactions using e-commerce transactions according to Indonesian laws involving cross-country which can increase state revenue in the context of financing development where Indonesia has made taxation agreements with other countries. The method used is descriptive analytical and qualitative juridical with collection techniques data using document studies and interviews.*

*The results are aimed at collecting taxes on buying and selling transactions, there needs to be supervision, especially for buying and selling transactions conducted through e-commerce, including supervision in Value Added Tax (PPN), based on the provisions of Article 11 of the 1945 Constitution, the legal position of the tax treaty is the same as the National Law such as the Law on Income Tax. The legal position of the tax treaty is no higher than the National Taxation Law.*

*Thus it is concluded that a tax collection system is an essential function of the state, a function that is needed for the continuation or survival of the state, so that the consequences are that the tax is a means used by the state for the purpose of collecting and putting as much money into the state treasury, which in the taxation literature called the function of the budgeter, where the tax collection is used to increase state revenue in the framework of development financing, so that transactions through e-commerce are a large tax potential for state revenue in the context of development.*

***Keywords:*** *tax, e-commerce, e-commerce tax.*

**ABSTRAK**

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengamati dan mengetahui pengawasan pemungutan pajak dan kewenangan Indonesia pajak untuk menarik pajak terhadap transaksi jual beli dengan menggunakan transaksi *e-commerce* menurut perundang-undangan Indonesia yang melibatkan lintas negara yang dapat meningkatkan penerimaan negara dalam rangka pembiayaan pembangunan dimana Indonesia telah membuat perjanjian perpajakan dengan negara lain. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif analitis dan yuridis kualitatif dengan teknik pengumpulan data dengan menggunakan studi dokumen dan wawancara. Hasil penelitian menunjukan dalam pemungutan pajak pada transaksi jual beli perlu adanya pengawasan khususnya bagi transaksi jual beli yang dilakukan melalui *e-commerce* antara lain pengawasan dalam Pajak Pertambahan Nilai (PPN), berdasarkan ketentuan Pasal 11 UUD 1945, maka kedudukan hukum perjanjian perpajakan adalah sama dengan UU Nasional seperti UU tentang PPh.

Kesimpulan menunjukkan bahwa suatu sistem pemungutan pajak merupakan fungsi essensil dari negara, suatu fungsi yang diperlukan demi kelanjutan atau kelangsungan hidup negara, sehingga membawa konsekuensi bahwa pajak merupakan sarana yang digunakan oleh negara untuk tujuan menghimpun dan memasukkan uang sebanyak-banyaknya kedalam kas negara, yang didalam literatur perpajakan dinamakan fungsi budgeter, dimana pemungutan pajak ini dipergunakan untuk meningkatkan penerimaan negara dalam rangka pembiayaan pembangunan**,** sehingga dalam transaksi melalui *e-commerce* merupakan potensi pajak yang besar untuk pendapatan negara dalam rangka pembangunan.

**Kata kunci:** pajak, *e-commerce,* pajak *e-commerce*.

**PENDAHULUAN**

*E-commerce* pada dasarnya adalah suatu transaksi perdagangan antara penjual dan pembeli dengan menggunakan media internet. Kegiatan usaha *e-commerce* dilakukan melalui apa yang disebut *Application Service Provider* (ASP). Jadi, proses pemesanan barang, pembayaran transaksi hingga pengiriman barang dikomunikasikan melalui internet. Lebih singkatnya *e-Commerce* adalah kegiatan transaksi perdagangan melalui media elektronik. Dampaknya yang signifikan adalah tersingkirnya jejak kertas yang sebelumnya merupakan bagian tak terpisahkan dari transaksi tradisional (Prayitno, n.d.). *E-Commerce* juga kerap dipahami sebagai kegiatan distribusi yang dilakukan oleh pelaku usaha di dunia maya untuk menjangkau konsumen akhir, atau dilakukan oleh suatu kegiatan usaha untuk melakukan suatu transaksi dengan kegiatan usaha lainnya.

Ada tiga kategori model perdagangan yang dikembangkan dalam *e-commerce* dalam upaya memasarkan berbagai produk dan struktur *e-commerce*, yaitu: *Business to Business e-commerce (B to B e-commerce), Business to Consumer e-commerce (B to C e-commerce)* dan *Business to Administration e-commerce (B to A e-commerce)*. Ketiga kategori tersebut pada saat ini mengalami perkembangan yang pesat, meskipun dengan akibat-akibat ekonomis yang berbeda-beda (Vladimir Swass, n.d.). Adapun pengertian dari B to B *e-commerce* adalah transaksi perdagangan melalui internet yang dilakukan dengan dua atau lebih perusahaan. Transaksi ini biasanya dilakukan untuk pembelian bahan baku atau komponen pendukung kegiatan produksi ataupun perdagangan. B to C *e-commerce* adalah transaksi jual beli melalui internet yang dilakukan antara penjual barang dengan konsumen (*end user*). Sedangkan B to A *e-commerce* biasanya dilakukan antara pemerintah dengan warga masyarakat dengan maksud untuk memudahkan administrasi, seperti penyetoran dan pengembalian pajak, kontrak dengan pemerintah.

Dalam pengertian sempit, *e-commerce* bisa diartikan sebagai setiap kegiatan perdagangan yang transaksinya terjadi seluruh atau sebagian di dunia maya, misalnya (IBM e-business, 1999):

1. Penjualan barang dan jasa melalui Internet;
2. Periklanan secara *online*;
3. Pembayaran dan pemesanan secara *online*;
4. *Portal*;
5. *Acces Provision*;
6. *Tendering*;
7. Pemasaran;
8. *Disintermediation in supply chain*; dan sebagainya.

*E-commerce* memberikan beberapa keuntungan, oleh karena e-commerce tidak lebih dari sekedar membuka jalan baru bagi penjualan *on-line*, tetapi juga tentang menggunakan teknologi guna memperlancar bisnis, menciptakan keuntungan dan meningkatkan efisiensi. Suatu kegiatan bisnis yang mendatangkan keuntungan, seperti transaksi jual beli melalui internet ini, tidak akan terlepas dari pengenaan pajak. Pengenaan pajak ini dilakukan dalam rangka kedaulatan ke dalam maupun keluar suatu negara, negara memiliki kewenangan untuk menentukan langkah-langkah sesuai dengan kebijakan nasional (domestik) negaranya masing-masing. Kebijakan yang dilakukan negara dalam rangka kewenangannya itu bahwa negara dapat menentukan hukum pajak yang berlaku di dalam negaranya (hukum pajak nasional) maupun hukum pajak yang berlaku dalam hubungannya dengan negara-negara luar (hukum pajak internasional).

Kekuasaan negara untuk mengatur hal ikhwal keuangannya merupakan bagian dari kekuasaan negara. Kedaulatan perpajakan (*belastingsouvereineit*) adalah wewenang mutlak yang ada pada negara yang dilaksanakan melalui alat kenegaraan yaitu Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) bersama dengan Presiden untuk membuat undang-undang yang berkenaan dengan pemungutan pajak. Ke dalam wewenang ini hanya dibatasi oleh ketentuan dalam Undang-Undang Dasar (Rochmat Soemitro, 1977).

Penerapan tarif pajak pada dasarnya merupakan penetapan bea atau pajak atas produk barang atau jasa yang ditetapkan oleh suatu negara (A. F. Elly Erawati dan J. S. Badudu, 1986), seperti barang-barang dan jasa-jasa yang dikenakan pajak, juga pajak penghasilan dan pajak pertambahan nilai, yang mana dengan *self* *asessment*nya harus disetorkan sendiri pajaknya kepada negara.

Untuk itulah maka diperlukan berbagai persiapan dan masalah pengawasan pemungutan pajaknya dalam transaksi jual beli menggunakan *e-commerce* baik dari segi teknik maupun segi sosial. Salah satu aspek yang perlu di persiapkan adalah landasan hukum dari *e-commerce*, khususnya dalam bidang perpajakan di perlukan undang-undang yang mengaturnya. Dalam hal ini fungsi hukum pajak dapat sebagai sarana pembangunan masyarakat yang merupakan salah satu dari peran serta hukum sebagai *a tool of social engineering*, dimana fungsi pajak antara lain (Munir Fuady, 1996) :

1. Fungsi *budgeter*

Sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluarannya dalam menyelenggarakan pemerintah (rumah tangga negara).

1. Fungsi mengatur (*regulerend*)

Pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.

Kewenangan negara Indonesia dalam memungut pajak pada transaksi jual beli dalam *e-commerce* pun menjadi masalah karena hukum pajak di Indonesia merupakan bagian dari hukum publik dan berlakunya hukum publik ini tergantung terbatas pada wilayah Indonesia. Untuk dapat dikenai pajak, baik yang bertalian dengan subjeknya maupun yang bertalian dengan objeknya yang berada di luar wilayah indonesia, maka subjek atau objek pajak itu harus ada suatu hubungan dengan Indonesia secara erat. Hubungan itu dapat bersifat ekonomis ataupun bersifat kenegaraan. Orang atau badan yang bertempat tinggal atau berkedudukan di luar negeri pada prinsipnya tidak akan dikenakan pajak di Indonesia begitu saja, kecuali jika dipenuhi suatu syarat, yaitu mempunyai hubungan ekonomis atau pun hubungan kenegaraan dengan Indonesia, umpamanya mempunyai harta tak bergerak di Indonesia atau mendirikan perusahaan di Indonesia, atau negara yang melakukan kerjasama dengan Indonesia melalui perantaraan wakilnya atau dengan suatu *permanen establishment*, atau melakukan jabatan di luar negeri (Rochmat Soemitro, 2000).

Permasalahan yang muncul diantaranya adalah bagaimana pengawasan pemungutan pajak dalam transaksi jual beli yang dilakukan melalui *e-commerce* menurut perundang-undangan yang berlaku di Indonesia dan bagaimana kewenangan Indonesia dalam pemungutan pajak pada transaksi jual beli yang dilakukan melalui *e-commerce* yang melibatkan lintas negara dimana Indonesia telah membuat perjanjian perpajakan dengan negara lain, sehingga dapat meningkatkan penerimaan negara dalam rangka pembiayaan pembangunan.

Dari permasalahan tersebut penelitian ini dikaitkan dengan beberapa teori, diantaranya:

1. Teori Assuransi

Menurut teori ini, negara melindungi jiwa raga dan harta benda perseorangan oleh sebab itu negara bekerja sebagai perusahaan asuransi, untuk perlindungan itu harus membayar premi, dan dalam bentuk negara maka pajaklah yang dapat dipandang sebagai premi itu.

1. Theori Aquivalentie

Teori ini disebut pula sebagai teori kepentingan. Menurut teori ini pajak mempunyai hubungan dengan kepentingan individu yang diperoleh dari pekerjaan negara. Lebih banyak individu mengenyam kenikmatan dari pekerjaan pemerintah lebih besar pajaknya. Teori ini sukar dipertahankan, karena orang miskin dan penganggur yang memperoleh bantuan dari pemerintah mengenyam banyak sekali kenikmatan dari pekerjaan negara, tapi mereka sama sekali tidak membayar pajak.

1. Teori Gaya Pikul

Teori ini hanya mengemukakan bahwa pemungutan pajak harus sesuai dengan kekuatan membayar, jadi tekanan pajak pajak harus sesuai dengan gaya pikulnya.

1. Teori wajib membayar pajak mutlak (absolute belastingplict)

Teori ini disebut juga dengan teori pengorbanan. Teori ini bertitik tolak dari azas negara mempunyai hak mutlak untuk memungut pajak.

Chissick dan Kelman, memberikan definisi yang sangat global terhadap *e-commerce* sebagai "*a broad term describing business activities with associated technical data that are conducted electronically*", atau istilah yang luas yang menggambarkan aktifitas-aktifitas bisnis dengan data teknis yang terasosiasi yang dilakukan secara atau dengan menggunakan media elektronik (Michael Chissick dan Alistair Kelman, 1999).

Hampir senada dengan Chissick dan Kelman, Kamlesh K. Bajaj dan Debjani Nag mengatakan, bahwa *e-commerce* merupakan satu bentuk pertukaran informasi bisnis tanpa menggunakan kertas (*paperless exchange of business information*) melainkan dengan menggunakan EDI (*Electronic Data Interchange*), *Electronic Mail (e-mail*) , *Electronic Bulletin Boards* (EBB) , *Electronic Funds Transfer* (EFT) dan melalui teknologi jaringan lainnya (Kamlesh K. Bajaj dan Nebjani Nag, 2000).

Salah satu definisi *e-commerce* yang lebih menekankan pada dimensi praktik pasar (*market practice*) dikemukakan oleh Efraim Turban, Jae Lee, David King dan H. Michael Chung yang mendefinisikan *e-commerce* itu sebagai "*an emerging concept that describes the process of buying and selling or exchanging of products, services, and information via computer networks the Internet."*'

Definisi yang paling lengkap adalah definisi yang dikemukakan oleh ECEG (Electronic Commerce Expert Group) yang mendefinisiskan e-com merce sebagai: "*a broad concept that covers any commercial transaction that is effected via electronic means and would include such means as facsimile, telex, EDI, internet and the telephone. For the purpose of this report the term is limited to those trade and commercia l transaction involving computer to computer communications whether utilising an open or closed network*." (Melisa De Zwart, n.d.).

Perserikatan Bangsa-Bangsa (PBB), komisi yang menangani Hukum Perdagangan Internasional mengatakan bahwa *electronic commerce* itu adalah perdagangan yang dilakukan dengan menggunakan data *message electronik* sebagai medianya. Istilah *commerce* didefinisikan oleh PBB dalam UNCITRAL *Model Law*-nya sebagai "perdagangan" harus diberikan interpretasi yang luas sehingga mencakup hal-hal yang muncul dari seluruh sifat hubungan perdagangan, baik yang bersifat kontraktual ataupun tidak. Hubungan dari sifat perdagangan (*commercial nature*) meliputi (tapi tidak terbatas pada) transaksi-transaksi berikut: Setiap transaksi perdagangan untuk mensuplai atau menukar barang atau jasa; perjanjian distribusi; representasi atau agensi perdagangan; perusahaan; *leasing*; konstruksi kerja; konsultasi; teknik; pemberian ijin; investasi; pemberian dana (*financing*); banking; asuransi; eksploitasi; kesepakatan atau perjanjian atau konsesi; *join venture* dan bentuk-bentuk lain kerjasama di bidang industri atau bisnis; pengangkutan barang atau penumpang melalui udara, laut, kereta api atau jalan. Sedangkan data message electronic yang dimaksud adalah dinyatakan dalam pasal 2 (a) UNCITRAL yang menyatakan bahwa data *message* adalah informasi yang dibuat, dikirim, diterima atau disimpan dengan peralatan-peralatan elektronik, optik atau semacamnya, termasuk, tapi tidak terbatas pada, pertukaran data elektronik (EDI/*Electronic Data Interchange*), *e-mail*, telegram, teleks, dan telekopi (UNCITRAL Model Law, 1996).

Berdasarkan Pasal 1 ayat (2) Undang-undang Nomor 11 Tahun 2008 Tentang Informasi dan Transaksi Elektronik diatur tentang pengertian mengenai transaksi elektronik, yaitu perbuatan hukum yang dilakukan dengan menggunakan komputer, jaringan komputer, dan/atau media elektronik lannya, sedangkan dalam Pasal 1 ayat (17) Undang-undang tersebut ditegaskan mengenai pengertian dari kontrak elektronik, yaitu perjanjian para pihak yang dibuat melalui sistem elektronik, begitu pula perjanjian jual beli melalui internet, pembeli dalam melakukan transaksi tidak perlu berhadapan langsung dengan pihak penjual tetapi pembeli cukup melakukan transaksi melalui media elektronik saja atau melalui internet.

**Proses Perdagangan Melalui Media Elektronik.**

Pada transaksi jual beli secara elektronik, sama halnya dengan transaksi jual beli biasa yang dilakukan di dunia nyata, dilakukan oleh para pihak yang terkait, walaupun dalam jual beli secara elektronik ini pihak-pihaknya tidak bertemu secara langsung satu sama lain, tetapi berhubungan melalui internet. Dalam transaksi jual beli secara elektronik, pihak-pihak yang terkait antara lain (Edmon Makarim, 2005):

1. Penjual atau *merchant* atau pengusaha yang menawarkan sebuah produk melalui internet sebagai pelaku usaha;
2. Pembeli atau konsumen yaitu setiap orang yang tidak dilarang oleh undang-undang, yang menerima penawaran dari penjual atau pelaku usaha dan berkeinginan untuk melakukan transaksi jual beli produk yang ditawarkan oleh penjual/pelaku usaha/merchant.
3. Bank sebagai pihak penyalur dana dari pembeli atau konsumen kepada penjual atau pelaku usaha/merchant, karena pada transaksi jual beli secara elektronik, penjual dan pembeli tidak berhadapan langsung, sebab mereka berada pada lokasi yang berbeda sehingga pembayaran dapat dilakukan melalui perantara dalam hal ini bank;
4. *Provider* sebagai penyedia jasa layanan akses internet.

Transaksi jual beli secara elektronik merupakan hubungan hukum yang dilakukan dengan memadukan jaringan *(network*) dari sistem informasi yang berbasis komputer dengan sistem komunikasi yang berdasarkan jaringan dan jasa telekomunikasi. Hubungan hukum yang terjadi dalam transaksi jual beli secara elektronik tidak hanya tejadi antara pengusaha dengan konsumen saja, tetapi juga terjadi antara pihak-pihak dibawah ini:

a. *Business to Business*, merupakan transaksi yang terjadi antar perusahaan dalam hal ini, baik pembeli maupun penjual adalah sebuah perusahaan dan bukan perorangan. Biasanya transaksi ini dilakukan karena mereka telah saling mengetahui satu sama lain dan transaksi jual beli tersebut dilakukan untuk menjalin kerjasama antara perusahaan itu.

b. *Customer to Customer,* merupakan transaksi jual beli yang terjadi antara individu dengan individu yang akan saling menjual barang

c. *Customer to Business,* merupakan transaksi jual beli yang terjadi antara individu sebagai penjual dengan sebuah perusahaan sebagai pembelinya

d. *Customer to Government*, merupakan transaksi jual beli yang dilakukan antara individu dengan pemerintah, misalnya dalam pembayaran pajak.

Pada dasarnya proses transaksi jual beli secara elektronik tidak jauh berbeda dengan proses transaksi jual beli biasa di dunia nyata. Pelaksanaan transaksi jual beli secara elektronik ini dilakukan dalam beberapa tahap, sebagai berikut:

1. Penawaran, yang dilakukan oleh penjual atau pelaku usaha melalui *website* pada internet. Penjual atau pelaku usaha menyediakan *storefront* yang berisi katalog produk dan pelayanan yang akan diberikan. Masyarakat yang memasuki *website*  pelaku usaha tersebut dapat melihat-lihat barang yang ditawarkan oleh penjual. Salah satu keuntungan transaksi jual beli melalui di toko *on line*  ini adalah bahwa pembeli dapat berbelanja kapan saja dan dimana saja tanpa dibatasi ruang dan waktu.
2. Penerimaan, dapat dilakukan tergantung penawaran yang terjadi. Apabila penawaran dilakukan melalui *e-mail* address, maka penerimaan dilakukan melalui *e-mail*, karena penawaran hanya ditujukan pada sebuah *e-mail*  yang dituju sehingga hanya pemegang *e-mail* tersebut yang dituju. Penawaran melalui *website* ditujukan untuk seluruh masyarakat yang membuka *website* tersebut, karena siapa saja dapat masuk ke dalam *website* yang berisikan penawaran atas suatu barang yang ditawarkan oleh penjual atau pelaku usaha.
3. Pembayaran, dapat dilakukan baik secara langsung maupun tidak langsung, misalnya melalui fasilitas internet, namun tetap bertumpun pada sistem keuangan nasional, yang mengacu pada sistem keuangan lokal. Klasifikasi cara pembayaran dapat diklasifikasikan sebagai berikut:
   1. Transaksi model ATM, sebagai transaksi yang hanya melibatkan institusi finansial dan pemegang *account* yang akan melakukan pengambilan atau mendeposit uangnya dari *account* masing-masing;
   2. Pembayaran dua puhak tanpa perantara, yang dapat dilakukan langsung antara kedua pihak tanpa perantara dengan menggunakan uang nasionalnya;
   3. Pembayaran dengan perantaraan pihak ketiga, umumnya merupakan proses pembayaran yang menyangkut debet, kredit ataupun cek masuk. Metode pembayaran yang dapat digunakan antara lain: sistem pembayaran memalui kartu kredit *on line* serta sistem pembayaran *check in line*.
4. Pengiriman, merupakan suatu proses yang dilakukan setelah pembayaran atas barang yang ditawarkan oleh penjual kepada pembeli, dalam hal ini pembeli berhak atas penerimaan barang termaksud. Pada kenyataannya, barang yang dijadikan objek perjanjian dikirimkan oleh penjual kepada pembeli dengan biaya pengiriman sebagaimana telah diperjanjikan antara penjual dan pembeli.

**Transaksi *E-commerce***

Transaksi melalui *web*, adalah salah satu fasilitas yang sangat mudah dan menarik yang ditawarkan oleh internet. Seorang pengusaha, pedagang (*vendor*) ataupun korporasi bisa mendisplay atau memostingkan iklan atau informasi mengenai produk-produk dan hal lain mengenai perusahaannya melalui sebuah *website* atau situs, baik milik sendiri atau melalui penyedia layanan *website* komersial lainnya. Maka ketika ia mendapatkan respon dari pembaca atau konsumen yang berkeinginan untuk melakukan kontak yang lebih jauh, konsumen tersebut bisa menghubunginya melalui *website* atau *guessbook* yang tersedia dalam situs tersebut. Jika display di situs tersebut merupakan iklan, maka jika kastemer (*customer*) atau konsumer (*Consumer*) berkehendak untuk melakukan transaksi, konsumer bisa langsung memprosesnya lewat *website* tersebut, baik dengan cara mengklik tombol "*accept*", "*agree*" atau "*order*" yang biasanya tersedia di halaman iklan. Penekanan tombol tersebut nantinya akan direspon oleh pengusaha, perusahaan atau orang yang memostingkan iklan itu dengan pemberitahuan penerimaan akan pesanan tadi atau langsung dengan mengirimkan barang yang dipesan apabila pembayarannya juga langsung dikirimkan melalui penulisan nomor kartu kredit yang dimasukkan ke dalam situs tersebut.

**Pengertian Pajak**

Menurut UU No 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Keempat Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, dalam pasal 1 angka 1 menyatakan :

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Sebagai pembanding, maka dikemukakan pula beberapa pendapat dari para sarjana mengenai pengertian pajak.

Menurut Rochmat Soemitro sebagaimana yang dikutip oleh Mardiasmo (Mardiasmo, 2006):

“ Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang(yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditujukan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum”.

Definisi ini diperbarui lagi oleh Rochmat Soemitro sebagaimana dikutip oleh Sugianto (Sugianto, 2008):

“Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan *surplus*nya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public invesment”.*

Menurut Soeparman Soemahamidjaja dalam disertasinya yang berjudul “Pajak Berdasarkan Asas Gotong Royong” sebagaimana dikutip oleh R Santoso Brotodihardjo menyatakan bahwa (R.Santoso Brotodiharjo, 2003):

“Pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang, yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum”.

Menurut PJA Adriani sebagaimana yang dikutip oleh Bohari definisi pajak adalah :

 “Pajak adalah iuran negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak dapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk dan gunanya untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas pemerintahan”. (Bohari, 1993).

**Ciri-ciri Pajak**

  Setelah dikemukakan beberapa pengertian pajak yang dikutip dari undang-undang maupun dari pendapat para ahli maka dapat kita simpulkan ciri-ciri yang melekat dari beberapa pengertian tersebut yaitu:

1. Pajak dipungut berdasarkan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya yang sifatnya dapat dipaksakan;
2. Pajak dipungut oleh Negara, baik oleh Pemerintah pusat maupun Pemerintah Daerah;
3. Iuran yang dibayarkan tersebut berupa uang dan bukan barang;
4. Tidak adanya jasa timbal (*kontraprestasi*) secara langsung yang diterima oleh pembayar pajak;
5. Pajak diperuntukkan untuk membiayai  pengeluaran-pengeluaran pemerintah yang bermanfaat bagi masyarakat luas, yang apabila dari pemasukan tersebut masih terdapat *surplus*, maka akan dipergunakan untuk membiayai *public investment*;
6. Pajak dapat pula mempunyai tujuan yang tidak *budgete**r* yaitu *regulerend* (mengatur). (Waluyo, 2007)

**Kedudukan Hukum Pajak dalam Hukum Indonesia**

Hukum Pajak mempunyai ruang lingkup yang sangat luas. Dalam hukum nasional, hukum pajak menempati titik silang pelbagai bagian hukum klasik yaitu hukum publik dan hukum privat. Yang termasuk bidang hukum publik seperti antara lain hukum pidana, hukum tata negara, hukum administrasi, hukum internasional public (Mochtar Kusumaatmadja dan Etty R. Agoes, 2005), hukum lingkungan, hukum sosial ekonomi. Sedangkan yang termasuk bidang hukum privat atau perdata antara lain hukum perkawinan, hukum kewarisan, hukum perjanjian, hukum dagang, hukum internasional perdata (Satjipto Raharjo, 2006).

  Menurut Rochmat Soemitro, Hukum Pajak merupakan bagian dari hukum publik yang terpisah dengan hukum publik lainnya. Hal ini dapat dari pembagian hukum yang dilakukan oleh Rochmat Soemitro yaitu sebagai berikut:

1. Hukum Perdata, mengatur hubungan antara satu individu dengan individu lainnya;
2. Hukum Publik, mengatur hubungan antara pemerintah dengan rakyatnya. Hukum ini dapat dirinci lagi sebagai berikut :
   1. Hukum Tata Negara;
   2. Hukum Tata Usaha (Hukum Administratif);
   3. Hukum Pajak;
   4. Hukum Pidana;

R. Santoso Brotodihardjo menyatakan hukum pajak adalah merupakan anak dari bagian hukum administratif karena merupakan bagian dari tertib hukum yang mengatur hubungan antara penguasa dengan pemerintah dalam hal mengenai cara-cara mengatur pemerintahan.

Sebagaimana diketahui bahwa pajak harus dipungut berdasarkan keadilan dan oleh karenanya hukum pajak harus mengabdi kepada keadilan. Sejak lama orang-orang berpikir dan berusaha mencari jawaban atas dasar apa negara seakan-akan memberikan hak kepada diri sendiri untuk membebani rakyatnya dalam bentuk pengenaan pajak. Sejak abad ke 18 timbul berbagai teori yang berusaha untuk menjawab pertanyaan tersebut dan memberikan dasar kepada negara untuk memungut pajak dari rakyatnya. Teori-teori pajak yang dikemukakan sejak abad ke 18 hingga sekarang yang memberikan dasar bagi negara dalam melakukan pemungutan pajak akan diuraikan sebagai berikut:

1. Teori Asuransi

Teori ini menyatakan adalah tugas dari negara untuk melindungi rakyat dan juga kepentingannya seperti keselamatan jiwa, harta benda dan hak-hak lainnya. Seperti halnya perjanjian asuransi (pertanggungan) maka untuk mendapatkan perlindungan tersebut rakyat harus membayar pajak kepada negara dan pajak ini dianggap seperti premi dalam perjanjian asuransi.

2. Teori Kepentingan

Teori ini menyatakan bahwa tugas negara adalah untuk melindungi kepentingan rakyatnya, dan oleh karenanya adalah suatu kewajaran negara membebankan biaya pada rakyatnya untuk mengganti biaya-biaya yang telah dikeluarkan oleh negara untuk melaksanakan kewajibannya itu. Semakin besar kepentingan seseorang maka semakin besar pula biaya yang dibebankan padanya.

3. Teori Gaya Pikul/ Teori Daya Pikul

Menurut teori ini beban pajak untuk semua orang harus sama beratnya yang artinya harus dibayar sesuai gaya pikul. Dasar keadilan pemungutan pajak terletak pada jasa-jasa yang dilakukan oleh negara kepada warga negaranya, yaitu untuk melindungi jiwa dan harta bendanya. Biaya-biaya yang dikeluarkan oleh negara ini dipikul oleh seluruh orang yang menikmati perlindungan ini.

4. Teori Bakti

Teori ini berdasarkan atas paham *Organische Staatsleer* sehingga diajarkan bahwa karena sifat negara inilah maka timbul hak mutlak untuk memungut pajak. Orang-orang tidak berdiri sendiri, tanpa ada persekutuan maka juga tidak akan ada individu dan oleh karenanya negara sebagai wujud dari persekutuan itu berhak atas satu dan yang lainnya.

5. Teori Asas Daya Beli

Teori ini menyatakan bahwa dasar keadilan dari pemungutan pajak adalah pada penyelenggaraan kepentingan masyarakat. Negara mengambil gaya beli dari rumah-rumah tangga dalam masyarakat dan menyalurkan kembali kepada masyarakat dalam bentuk pemeliharaan kesehatan masyarakat.

**Sistem Pemungutan Pajak**

Sistem pemungutan pajak di Indonesia dibagi menjadi 3 sistem yaitu (Mardiasmo, 2008) :

1*. Official Assesment System*

Sistem ini memberikan wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya wajib pajak yang terutang. Ciri-ciri *official assessment system* adalah:

* 1. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang berada pada fiskus;
  2. Wajib pajak bersifat pasif;
  3. Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan oleh fiskus;

2. *Self Assesment System*

Suatu sistem yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang. Wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besar pajak yang harus dibayar.

3. *Withholding System*

Suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan Wajib Pajak) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Pihak ketiga menyetor dan melaporkan besarnya pajak yang harus dibayar kepada fiskus, tugas fiskus hanya  mengawasi pelaksanaan pemotongan/pemungutan yang dilakukan oleh pihak ketiga (Wirawan B Ilyas dan Richard Burton, 2008).

**METODE**

Penelitian ini dilakukan dalam rangka memperoleh hasil yang akan dicapai, oleh karena itu penelitian ini dengan menggunakan metode sebagai berikut :

1. Spesifikasi Penelitian

Spesifikasi penelitian ini adalah deskriptif analitis, yang menggambarkan dan menganalisis pengenaan pajak dalam kegiatan transaksi melalui *e-commerce* atau transaksi dengan menggunakan media elektronik.

1. Metode pendekatan

Metode pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah yuridis kualitatif (Soerjono Soekanto, 1986), yaitu menjelaskan atau menerangkan, segala sesuatu yang diperoleh dari teori maupun hasil penelitian kepustakaan sehingga dapat ditemukan kebenaran yang konkrit dan jelas secara ilmiah.

1. Tahap Penelitian

Penelitian dilakukan dalam dua tahap, yaitu

* 1. Penelitian Kepustakaan *(library research)*

Penelitian kepustakaan ini dilakukan dengan penelitian data sekunder yang terdiri dari (Soerjono Soekanto dan Sri Manudji, 1985):

1. Bahan hukum primer yang berupa ketentuan perundang-undangan, antara lain:
   1. Undang Undang Dasar 1945 (hasil amandemen)
   2. Undang Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Perubahan ketiga atas Undang-undang Nomor 16 tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan jo.Undang-undang Nomor 9 tahun 1994.
   3. Undang Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-undang Nomor 17 tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan.
   4. Undang Undang Nomor 42 tahun 2009 tentang perubahan Ketiga atas Undang-undang Nomor 18 tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.
   5. UNCITRAL *Model Law*
2. Bahan Hukum Sekunder, yang memberikan penjelasan bahan hukum primer, seperti :
   1. Pendapat atau tulisan-tulisan para ahli di bidang hukum pajak dan bidang-bidang yang terkait dengan permasalahan yang diteliti
   2. Hasil penelitian dan karya dari kalangan hukum.
3. Bahan Hukum Tersier, yaitu bahan yang memberikan petunjuk maupun penjelasan bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder, seperti : kamus hukum, artikel pada majalah atau koran, jurnal, artikel yang terdapat dalam *website*/situs internet.

b. Penelitian Lapangan *(Field Research)*

Penelitian lapangan dilakukan guna mendapatkan data primer sebagai pendukung bagi analisis hasil penelitian. Penelitian lapangan dilakukan pada lembaga-lembaga yang dapat memberikan penjelasan yang berkaitan dengan masalah pajak, antara lain: Kantor Pelayanan Pajak.

1. Teknik Pengumpulan Data

a. Studi Dokumen

b. Wawancara

5. Metode Analisis Data

Analisis dilakukan secara kualitatif, yaitu data yang diperoleh kemudian disusun secara sistematis, untuk selanjutnya dapat dianalisis secara kualitatif untuk mencapai solusi permasalahan yang akan dibahas.

6. Lokasi Penelitian

Penelitian dilakukan di Bandung dan Jakarta. Data sekunder yang meliputi bahan hukum primer, sekunder dan tersier antara lain diperoleh dari :

1. Perpustakaan Fakultas Hukum dan Perpustakaan Pusat Universitas Padjadjaran Bandung (UNPAD)
2. Perpustakaan Program Kenotariatan dan Perpustakaan Pascasarjana Universitas Padjadjaran.
3. Perpustakaan Fakultas Hukum Universitas Katholik Parahyangan dan Perpustakaan Pascasarjana dan Perpustakaan Pusat Universitas Katholik Parahyangan (UNPAR).

**HASIL DAN PEMBAHASAN**

**Pengawasan Pemungutan Pajak Dalam Transaksi Melalui E-Commerce Menurut Perundang-Undangan Yang Berlaku Di Indonesia**

Pasal 23A UUD 1945 menyatakan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dalam undang-undang. Pengaturan seperti yang dinyatakan dalam UUD 1945 tersebut mengandung arti bahwa tidak ada pajak yang dapat dipungut tanpa adanya persetujuan dari rakyat (melalui wakil rakyat yang ada di DPR). Dalam undang-undang perpajakan yang kita anut, sering terjadi kebijakan dan ketentuan perpajakan tertentu didelegasikan dan diatur lebih lanjut di dalam ketentuan peraturan perundang-undangan yang kedudukannya dibawah undang-undang.

Dalam pemungutan pajak pada transaksi jual beli perlu adanya pengawasan khususnya bagi transaksi jual beli yang dilakukan melalui *e-commerce* antara lain pengawasan dalam Pajak Pertambahan Nilai (PPN), PPN adalah salah satu jenis pajak yang dikelola oleh Pemerintah Pusat dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Seperti diketahui, pajak terdiri dari pajak pusat dan pajak daerah. Selain PPN, pajak lainnya yang dikelola oleh Pemerintah pusat adalah **Pajak Penghasilan (PPh).** PPN dan PPh adalah penyumbang penerimaan terbesar untuk APBN Negara kita. Dalam teori kenegaraan yang dikemukakan oleh Jacobsen dan Lipman (G. A. Jacobsen and M. H. Lipman, 1960) mengenai tujuan dan fungsi negara, bahwa suatu sistem pemungutan pajak merupakan fungsi essensil dari negara, yaitu fungsi yang diperlukan demi kelanjutan atau kelangsungan hidup negara. Pemikiran ini membawa konsekuensi bahwa pajak merupakan sarana yang digunakan oleh negara untuk tujuan menghimpun dan memasukkan uang sebanyak-banyaknya kedalam kas negara, yang didalam literatur perpajakan dinamakan fungsi budgeter, dimana pemungutan pajak ini dipergunakan untuk meningkatkan penerimaan negara dalam rangka pembiayaan pembangunan**,** sehingga dalam transaksi melalui e-commerce merupakan potensi pajak yang besar untuk pendapatan negara dalam rangka pembangunan.

1. Ketentuan UU PPn Pada E-Commerce.

PPN adalah termasuk jenis pajak tidak langsung yang memiliki makna bahwa yang dikenakan kewajiban PPN tidak mesti yang menanggung beban pajaknya. Seperti kita ketahui yang menanggung beban PPN adalah konsumen akhir. Namun demikian yang dikenakan untuk memunngutnya adalah pihak-pihak yang berada dalam jalur distribusi sebelum barang/jasa sampai konsumen.

Berdasarkan ketentuan, semua barang dan jasa pada hakikatnya adalah barang kena PPN kecuali ada beberapa jenis barang dan jasa yang dikecualikan berdasarkan UU PPN. Dengan demikian, di samping ada barang dan jasa yang dikenakan PPN, ada juga barang barang yang tidak kena PPN (Waluyo, 2006) dan jasa yang tidak kena PPN. Ada juga beberapa jenis barang yang karena sifat strategisnya, mendapat fasilitas dibebaskan PPN. Namun demikian, dalam hampir sebagian besar jenis barang yang kita konsumsi sehari-hari sudah terkandung unsur PPN yang besarnya 10% dari harga jual.

Prinsip yang penting untuk diketahui dalam PPN ini adalah bahwa PPN dikenakan atas konsumsi barang/jasa di dalam negeri. Dengan prinsip ini, maka barang yang dijual ke luar negeri harus dikeluarkan PPN nya sehingga banyak eksportir biasanya mengajukan restitusi PPN karenannya. Dengan prinsip ini juga, setiap barang/jasa yang masuk ke dalam negeri harus dikenakan PPN, sehingga dalam hal mengimpor barang, pihak bea cukai akan mengawasi pembayaran PPN nya.

Kewajiban untuk memungut PPN ini, dalam hal kegiatan impor, Ditjen Bea Cukai bertugas untuk memastikan importir telah membayar PPN nya, dalam hal penjualan barang/jasa di dalam negeri, maka ditunjuk pengusaha, baik sebagai badan atau orang pribadi, sebagai pemungut PPN ketika melakukan transaksi penjualan. Pengusaha yang ditunjuk ini selanjutnya disebut Pengusaha Kena Pajak (PKP). Namun demikian, tidak semua pengusaha ini diharuskan menjadi  PKP, ada batasan sebagai pengusaha kecil di mana kalau pengusaha omzetnya di bawah batasan tersebut ia tidak diharuskan menjadi PKP.

1. Pemungut PPN

Pada umumnya, mekanisme pemungutan PPN dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak yang bertindak sebagai penjual (PKP Penjual). PKP Pembeli akan membayar kepada PKP Penjual tambahan PPN sebesar 10% dari harga jual/beli. PKP Penjual kemudian akan menerbitkan faktur pajak sebagai bukti pemungutan PPN yang dilakukannya. Bagi penjual, faktur pajak ini dikenal sebagai faktur pajak keluaran sedangkan bagi pembeli, faktur pajak ini dikenal sebagai faktur pajak masukan.

Pemungutan PPN ini terdapat 2 (dua) prinsip pemungutan, yaitu:

1. Prinsip tempat tujuan (*destination*)

Pada prinsip ini PPN dipungut di tempat barang atau jasa tersebut dikonsumsi.

1. Prinsip tempat asal (*origin Principle*)

Pada prinsip tempat asal ini diartikan bahwa PPN dipungut di tempat asal barang atau jasa yang akan dikonsumsi.

1. **Proses Pemungutan**
2. Pemungut Pajak Pertambahan Nilai yang melakukan pembayaran atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak Rekanan Pemerintah atas nama Pengusaha Kena Pajak Rekanan Pemerintah, wajib memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang terutang.
3. Bendaharawan Pemerintah yang melakukan pembayaran melalui Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara, wajib melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang terutang oleh Pengusaha Kena Pajak yang telah dipungut oleh Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara dimaksud.
4. Dalam jumlah pembayaran yang dilakukan oleh Bendaharawan Pemerintah atau Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara termasuk jumlah Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang terutang.
5. Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah dilakukan pada saat pembayaran dengan cara pemotongan secara langsung dari tagihan Pengusaha Kena Pajak Rekanan Pemerintah
6. Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang terutang sehubungan dengan pembayaran yang jumlahnya paling banyak Rp 1.000.000,00 (satu juta rupiah) dipungut dan disetor oleh Pengusaha Kena Pajak Rekanan Pemerintah sesuai dengan ketentuan yang berlaku umum.
7. **Penyetoran dan Pelaporan**

Penyetoran Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah yang dipungut oleh Bendaharawan Pemerintah dilakukan paling lambat 7 (tujuh) hari setelah berakhirnya bulan terjadinya pembayaran tagihan. Dalam hal hari ketujuh jatuh pada hari libur, maka penyetoran dilakukan pada hari kerja berikutnya.

Bendaharawan Pemerintah wajib melaporkan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dipungut dan disetor ke Kantor Pelayanan Pajak dan Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara setempat, paling lambat 20 (dua puluh) hari setelah berakhirnya bulan dilakukan pembayaran tagihan.

Pelaporan pemungutan dan penyetoran Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah tersebut dilakukan dengan menggunakan Surat Pemberitahuan Masa bagi Pemungut Pajak Pertambahan Nilai.

1. Legalitas Dokumen dan Ketentuan PPN pada E-Commerce.

Dengan semakin berkembangnya penggunaan internet dalam melakukan transaksi bisnisnya, ada beberapa pertanyaan yang timbul tentang legalitas dan keabsahan dokumen dari transaksi e-commerce sebagai bukti pendukung transaksi yang dilakukan oleh Wajib Pajak, contohnya adalah berdasarkan pesanan (order) dari pembeli melalui internet, Wajib Pajak melakukan *download* dan mencetak *invoice* dan *billing* tanpa dilengkapi dengan tanda tangan basah dan stempel perusahaan dari lawan transaksi karena seluruh transaksi dilakukan tanpa kertas (*paperless*), dalam suatu transaksi *e-commerce*, dokumen yang termuat untuk dicetak adalah dokumen elektronik yang umumnya menggunakan kontrak melalui media *e-mail*. Dalam hal ini fungsionalitas modul perhitungan total nilai transaksi sistem toko maya *e-commerce* tersebut terdiri dari:

1. Perhitungan sub total nilai transaksi.
2. Perhitungan biaya atau *fee* tambahan (*Low Order fee*) untuk transaksi dibawah suatu batas minimum nilai transaksi (bila ada).
3. Perhitungan komponen biaya pajak.
4. Perhitungan pengurangan nilai *gift voucher* dan atau kupon diskon yang dicairkan (*redeemed*, bila ada).
5. Perhitungan biaya pengiriman.
6. Perhitungan total keseluruhan komponen biaya di atas, dengan kata lain nilai transaksi final yang harus dibayar oleh pelanggan.

1. Ketentuan UU PPh pada E-Commerce.
2. Pemungutan PPh

Indonesia menganut *self assesment* *system* yang mempercayakan penghitungan pajak yang harus dibayar kepada wajib pajak, hal tersebut dapat dilihat dalam penjelasan Umum UU Nomor 28 Tahun 2007 yang menyatakan bahwa “anggota masyarakat Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk dapat melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui sistem menghitung, memperhitungkan dan membayar sendiri pajak yang terhutang (*self assesment*)” dan pasal 12 ayat 2 UU No 28 Tahun 2007 yang menyatakan bahwa “Jumlah Pajak yang terutang menurut Surat Pemberitahuan yang  disampaikan  oleh  Wajib  Pajak adalah  jumlah  pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.

Selain menganut *self assesment system* Indonesia juga menganut sistem *withholding* dalam UU Pajak Penghasilan, hal tersebut dapat kita lihat dalam ketentuan pasal 21 ayat 1, pasal 22, pasal 23 Undang Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

Pasal 21 ayat (1) yang menyatakan bahwa:

“Pemotongan pajak atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan dengan nama dan dalam bentuk apapun yang diterima  atau  diperoleh  Wajib  Pajak  orang  pribadi dalam negeri, wajib dilakukan oleh:

1. Pemberi kerja yang  membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan    pembayaran lain sebagai  imbalan  sehubungan  dengan  pekerjaan yang dilakukan oleh pegawai atau bukan pegawai;
2. Bendaharawan  pemerintah  yang  membayar  gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain, sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan;
3. Dana  pensiun atau  badan  lain yang membayarkan uang pensiun dan pembayaran lain dengan nama apapun dalam rangka pensiun;
4. Badan  yang  membayar honorarium atau pembayaran lain sebagai   imbalan sehubungan dengan jasa termasuk jasa tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas;
5. Penyelenggara kegiatan yang melakukan pembayaran sehubungan    dengan pelaksanaan suatu kegiatan.”

Adapun pihak ketiga yang diberi wewenang memungut PPh pasal 22 (Mardiasmo, 2006) adalah:

* 1. Bank devisa dan Direktorat Jendral Bea dan Cukai (DJBC) atas impor barang;
  2. Direktorat Jendral Anggaran, bendaharawan pemerintah baik di tingkat pusat maupun pemerintah daerah yang melakukan pembayaran atas pembelian barang;
  3. Badan Usaha Milik Negara (BUMN) maupun Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) yang melakukan pembayaran atas pembelian barang yang dananya dari belanja negara dan atau belanja daerah;
  4. Bank Indonesia (BI), Badan Penyehatan Perbankan Nasional (BPPN), Badan urusan Logistik (Bulog), PT Telekomunikasi Indonesia (Telkom), PT Perusahaan Listrik negara (PLN), PT Garuda Indonesia, PT Indosat, PT Krakatau Steel, PT Pertamina, dan bank-bank BUMN yang melakukan pembelian barang yang dananya bersumber baik dari APBN maupun non-APBN;
  5. Badan usaha yang bergerak di bidang industri semen, industri rokok, industri kertas, industri baja dan industri otomotif, yang ditunjuk oleh kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP), atas penjualan hasil produksinya di dalam negeri.
  6. Pertamina serta badan usaha usaha selain Pertamina yang bergerak di bidang bahan bakar minyak jenis premix, super TT dan gas atas penjualan hasil produksinya.
  7. Industri dan eksportir yang bergerak dalam sektor perhutanan, perkebunan, pertanian, dan perikanan yang ditunjuk oleh kepala KPP atas pembelian bahan-bahan untuk keperluan industri atau ekspor mereka dari pedagang pengumpul.

Pihak ketiga yang diberikan wewenang untuk memotong PPh pasal 23 yaitu:

1. Badan pemerintah;
2. Subjek pajak badan dalam negeri;
3. Penyelenggara kegiatan;
4. Bentuk usaha tetap
5. Perwakilan perusahaan luar negeri lainnya.
6. Orang pribadi sebagai wajib pajak dalam negeri yang telah mendapat penunjukkan dari Direktur jenderal Pajak (DJP) untuk memotong PPh pasal 23 yang meliputi:
   1. Akuntan, arsitek, dokter, notaris, Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) kecuali PPAT tersebut adalah camat, pengacara, dan konsultan yang melakukan pekerjaan bebas.
   2. Orang pribadi yang menjalankan usaha yang menyelenggarakan pembukuan.
7. Perlakuan PPh terhadap Transaksi E-Commerce.

Kegiatan usaha *e-commerce* dilakukan melalui apa yang disebut *Application Service Provider* (ASP), di mana ASP menyediakan *disk space* untuk disewa pengusaha untuk menawarkan produksinya kemudian perusahaan yang menyewanya mengisinya dengan perangkat lunak yang dapat diakses oleh para calon pembeli dan kemudian perusahaan tersebut menawarkan barang produksinya.

Perlakuan pajak penghasilan terhadap transaksi bisnis tersebut akan dibahas dengan mengambil asumsi pertama bahwa ASP dimaksud berada di Indonesia dan *server* yang disebutkan diatas tidak mempunyai *back-up servers* sehingga *server* tersebut merupakan satu-satunya *server* yang menjadi objek analisis.

*Server* dimiliki oleh wajib pajak Indonesia. Bagi wajib pajak dalam negeri yang mempunyai *server* yang berlokasi di dalam negeri dan menyewakannya kepada wajib pajak lainnya, penghasilan yang diperolehnya dari kegiatan tersebut adalah penghasilan atas sewa dari *space* yang bersangkutan. Dari sudut pandang penyewa, apakah penyewa tersebut wajib memotong sewa yang dibayarkannya.

Pemotongan PPh dalam Undang-undang Pajak Penghasilan yang menyangkut pembayaran kepada wajib pajak dalam negeri, diatur di beberapa pasal yaitu pasal 4 ayat (2), pasal 22, dan pasal 23.

Ketentuan yang paling dekat dengan kasus di atas adalah pasal 23 (Waluyo, 2006), karena cakupan dari pasal tersebut meliputi *dividen*; bunga; *royalty*; hadiah atau penghargaan; sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta; imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan. Cakupan PPh Pasal 23 tersebut maka yang paling mendekati adalah sewa sehubungan dengan penggunan harta. Ketentuan Pasal 23 yang menyangkut penghasilan dari penggunaan harta tidak terlalu jelas ruang lingkupnya. Apabila pengertian "harta" diberi interpretasi yang luas maka mencakup harta berwujud dan harta tak berwujud. Yang pasti adalah bahwa suatu *website* bukan merupakan harta berwujud, sehingga apabila pengertian "harta" diberi arti yang luas maka penyewaan "*website*" akan dicakup dalam ketentuan Pasal 23 dimaksud. Pasal 23 mensyaratkan bahwa dalam hal yang membayar adalah orang pribadi maka orang tersebut harus ditunjuk sebagai pemotong.

1. Sarana Sarana Pendukung Pemungutan Pajak Dalam Transaksi E-Commerce.

Memasuki Era Modernisasi dalam Sistem Administrasi Perpajakan, pada setiap Kantor Pelayanan Pajak (KPP) saat ini menuju arah yang lebih baik dan transparansi. Penerapan dari sisi pengisian pajak maupun pelaporan pajak sudah diterapkan dengan menggunakan media elektronik yang sekarang ini kita kenal dengan e-SPT (untuk pengisian pajak), *e-Filling* (sistem pelaporan pajak melalui media internet secara *online* dan *real time*), *e-regristation* (Sistem Pendaftaran Wajib Pajak secara *online*. Sistem ini terbagi dua bagian, yaitu sistem yang dipergunakan oleh Wajib Pajak yang berfungsi sebagai sarana pendaftaran Wajib Pajak secara *online* dan sistem yang dipergunakan oleh Petugas Pajak yang berfungsi untuk memproses pendaftaran Wajib Pajak) dan MP3 (*Montoring* Pelaporan Pembayaran Pajak. Sistem ini adalah sistem yang dibuat oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk memonitor seluruh pembayaran pajak yang dilakukan pada bank dan kantor pos secara online).

Terkait dengan hal tersebut penerapan pengisian laporan pajak melalui aplikasi e-SPT PPN 1107 sejak masa pajak Januari 2007 sudah diberlakukan secara Nasional (Per 146/PJ/2006). Penerapan e-SPT PPh Masa yaitu, PPh Masa Pasal 21, 22, 23, 4 ayat 2 dan 15 dalam hal ini tidak menutup kemungkinan akan juga diberlakukan secara Nasional seiring dengan modernisasi di lingkungan Dirjen Pajak dan Kantor Pelayanan Pajak (KPP). Pemerintah dalam hal ini juga menargetkan pembentukan kantor pajak pratama (KPP) dan kantor pelayanan, penyuluhan dan konsultasi perpajakan (KP2KP) modern di seluruh Indonesia. Hal tersebut bertujuan untuk menyikapi perkembangan dunia usaha melalui media internet khususnya kegiatan usaha *e-commerce* yang semakin cepat ini, agar Wajib Pajak dapat melakukan pembayaran pajak secara lebih mudah, aman dan transparan serta meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak terhadap kewajiban administrasi perpajakannya.

Selain itu Dirjen Pajak juga menerapkan beberapa aplikasi baru yaitu, situs internet Dirjen Pajak (http://www.pajak.go.id) yang memuat peraturan perpajakan dan informasi perpajakan, pengembangan pengetahuan dasar (*knowledge base*) dibeberapa Kanwil yang berisi petunjuk praktis tentang beberapa permasalahan di bidang perpajakan yang dapat dijadikan pedoman oleh *Fiscus* dalam menjawab pertanyaan dari wajib pajak, situs intranet Dirjen pajak yang merupakan sarana komunikasi internal Dirjen pajak dan sekaligus pintu masuk menuju program aplikasi PK-PM dan MP3, program aplikasi PK-PM yang berfungsi untuk menyandingkan faktur pajak masukan PKP pembeli dengan faktur pajak keluaran PKP penjual, program aplikasi Monitoring Pelaporan dan Pembayaran Pajak (MP3) yang berfungsi untuk memonitor dan mengawasi penerimaan pajak secara *online*.

**Kewenangan Indonesia Dalam Pemungutan Pajak Pada Transaksi Jual Beli Yang Dilakukan Melalui *E-Commerce* Yang Melibatkan Lintas Negara**

Kedudukan hukum suatu perjanjian perpajakan yang diadakan antara Indonesia dengan negara lain dasar hukumnya bisa diadakannya perjanjian perpajakan antar negara, maka negara kembali pada konstitusi yaitu pasal 11 ayat (1) UUD 1945 beserta perubahannya. Mengacu pada dasar hukum tersebut, tentu saja akan memerlukan waktu yang cukup lama. Oleh karenanya, dengan pertimbangan kepraktisan khusus dalam lalu lintas hukum internasional antara Indonesia dengan negara-negara lain yang cukup intensif, maka tidak diperlukan lagi persetujuan DPR tetapi cukup diberitahukan saja.

Berdasarkan ketentuan Pasal 11 UUD 1945 di atas, maka kedudukan hukum perjanjian perpajakan adalah sama dengan UU Nasional seperti UU tentang PPh. Kedudukan hukum perjanjian perpajakan tidak lebih tinggi dari UU Perpajakan Nasional.

Perdagangan antar negara terjadi disebabkan karena adanya ketergantungan antara negara yang satu dengan negara yang lainnya untuk kelangsungan hidupnya, sebuah negara tergantung pada negara lain untuk barang dan jasa yang dibutuhkannya, demikian menurut teori ekonomi klasik, yang pada akhirnya teori tersebut yang menjadi panduan bagi konsep perdagangan bebas.

Perdagangan bebas adalah sebuah konsep perdagangan barang dan jasa lintas negara tanpa hambatan. Pedagangan bebas menurut sebagian besar ahli ekonomi adalah model perdagangan yang lebih baik karena harga barang akan lebih murah dan kehidupan masyarakat secara umum akan terangkat jika hambatan perdagangan dihapuskan. Hal tersebut berlaku untuk semua negara bahkan bagi negara negara kaya seperti Amerika Serikat atau Jepang atau negara negara di Eropa Barat. Perdagangan terjadi karena kenyataan bahwa tidak semua negara dapat menghasilkan sendiri barang dan jasa untuk dirinya sendiri, dan akan lebih baik jika mengimpor barang dan jasa dari negara lain yang lebih murah karena diproduksi lebih efisien. Sebaliknya negara akan memiliki nilai tambah jika mengekspor barang dan jasa yang bisa mereka produksi secara efisien.

Perdagangan lintas negara terdapat kelemahan dan kerugian diantaranya pada produsen lokal dengan adanya kebijakan perdagangan yang lebih terbuka. Ada banyak kasus dimana pemerintah membuka impor secara tidak terkontrol sehingga barang impor bersaing bebas dengan produk lokal. Negara membiarkan produk impor masuk secara bebas dalam ekonomi lokal, dan mengurangi tarif atau pajak impor pada produk tersebut, yang akhirnya menurunkan biaya impor akan produk tersebut.

Setiap negara memiliki posisi yang berbeda terkait dengan perdagangan bebas tergantung pada seberapa jauh dampak liberasisasi perdagangan terhadap ekonomi mereka. Jika kebijakan perdagangan memberikan manfaat terhadap ekonomi lokal dan pendapatan rakyat, maka ada peluang besar bagi negara tersebut untuk lebih mengembangkan perdagangan yang lebih terbuka. Namun sebaliknya, jika liberalisasi perdagangan berdampak buruk terhadap ekonomi lokal dan pendapatan masyarakat maka negara tersebut cenderung menolak membuka pasar mereka.

Perundingan perdagangan antar negara dapat berlangsung secara bilateral, regional dan multilateral. Negosiasi perdagangan bilateral adalah proses negosiasi perjanjian perdagangan antara dua negara. Misalnya, untuk mencapai akses pasar yang lebih besar antara Indonesia dan Jepang, maka kedua negara mendorong perundingan perdagangan bilateral yang sekarang dikenal sebagai *Japan Indonesia Economic Partnership Agreement* (JIEPA).

Perjanjian perdagangan regional adalah kesepakatan perdagangan antara negara negara dalam suatu kelompok negara berdasarkan komunitas negara tertentu berdasarkan geografi, bahasa, sejarah dan sebagainya. Perjanjian tersebut akan mendorong peningkatan perdagangan dan pertumbuhan diantara negara negara anggotanya. Contoh perjanjian perdagangan bilateral adalah *Association of Southeast Asia Nations* (ASEAN).

Bisa dikatakan bahwa sistem perdagangan multilateral lebih baik karena aturan lebih transparan, setara dan diikuti oleh semua negara negara anggota. Negosiasi perdagangan bilateral mungkin akan lebih menguntungkan negara yang lebih kuat secara ekonomi dibandingkan dengan mitra dagangnya yang lebih lemah.

Komisi Perdagangan Internasional PBB menyatakan bahwa *e-commerce* adalah perdagangan yang dilakukan dengan menggunakan *data massage electronic* sebagai medianya. Istilah *commerce* itu sendiri didefinisikan oleh PBB dalam UNCITRAL *Model Law on Electronic Commerce* sebagai setiap hal yang muncul dari seluruh sifat hubungan ‘perdagangan’, baik yang bersifat kontraktual ataupun tidak, meliputi (tapi tidak terbatas pada) transaksi berikut: setiap transaksi perdagangan untuk mensuplai atau menukar barang atau jasa; perjanjian distribusi; representasi atau agensi perdagangan; perusahaan; leasing; konstruksi kerja; konsultasi; teknik; pemberian ijin; investasi; pemberian dana (*financing*); banking; asuransi; eksploitasi; kesepakatan atau perjanjian atau konsesi; *joint venture* dan bentuk-bentuk lain kerjasama di bidang industri atau bisnis; pengangkutan barang atau penumpang melalui udara, laut, kereta api atau jalan.

Beberapa negara di dunia telah mengatur dalam perundang-undangan nasionalnya transaksi *e-commerce* ini diantaranya Filipina dengan *Act* No. 8792, Masyarakat Uni Eropa dengan  disetujuinya *Directive* 2000/31/EC on *Certain legal Aspect of Information Society Services, in Particular Electronic Commerce, in Internal Market* atau *Directive on Electronic Commerce* oleh *The European Parliament and The Council* pada tanggal 8 Juni 2000, juga Singapura dengan *Electronic Transaction Act* 1998, Australia dengan *Electronic Transaction Bill* 1999, serta Amerika juga Malaysia. Khusus Singapura dan Australia digunakan model sejalan dengan apa yang direkomendasikan dalam UNCITRAL *Model Law on Electronic Commerce*.

Disamping itu, Indonesia telah melakukan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) atau Tax Treaty, memiliki makna suatu persetujuan internasional yang disepakati antar negara dan dibuat sesuai hukum internasional. Sementara itu pengertian Tax Treaty atau P3B itu sendiri adalah suatu persetujuan antara dua Negara atau lebih dengan membagi hak untuk mengenakan pajak atas suatu penghasilan yang berasal dari suatu Negara yang diperoleh penduduk atau resident negara lain.

**SIMPULAN**

Membayar pajak merupakan hak dan kewajiban setiap orang. Tapi menikmati hasil dari pembayaran pajak itu pun merupakan hak dan kewajiban setiap orang. Pengaturan dan pengawasan sangat penting untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak. peran strategis yang dapat dilakukan oleh Komite Pengawas Perpajakan di Indonesia untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak yaitu dengan cara melakukan berbagai saran pembenahan yang pada dasarnya terdiri dari empat hal utama sebagai berikut: (1) legislasi pembuatan kebijakan dan hukum perpajakan, (2) prosedur administrasi perpajakan, (3) ketentuan tentang penyelesaian sengketa pajak, (iv) ketentuan tentang kuasa wajib pajak, dan permasalahan lainnya.

Tax Treaty antara Republik Indonesia dengan negara lain cukup menguntungkan Indonesia. Penentuan domisili fiskal didasarkan pada undang-undang pajak domestik, sehingga waktu Indonesia untuk pemungut PPh Pasal 26 yang bersifat final tidak berkurang. Demikian pula dengan penentuan BUT atas pemberian jasa yang sama dengan UU PPh Indonesia. Meskipun tarif maksimal pada treaty ini untuk dividen, bunga, dan royalti lebih rendah daripada tarif PPh Pasal 26, yaitu sebesar 15%, hal ini masih cukup menguntungkan Indonesia karena tarif maksimum ini tidak lebih rendah daripada tarif untuk dividen, bunga, dan royalti untuk subjek pajak dalam negeri.

**DAFTAR PUSTAKA**

A. F. Elly Erawati dan J. S. Badudu. (1986). *Kamus Hukum Ekonomi*. Jakarta: Elips.

Bohari. (1993). *Pengantar Hukum Pajak*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.

Edmon Makarim. (2005). *Pengantar Hukum Telematika (suatu Kompilasi Kajian)*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.

G. A. Jacobsen and M. H. Lipman. (1960). *Political Science, College Outline Series*. New York: Barnes and Noble Inc.

IBM e-business. (1999). What is Ecommerce. In *IBM e-business* (p. 1). Asia Weekly.

Kamlesh K. Bajaj dan Nebjani Nag. (2000). *Electronic Commerce The Cutting Edge of Business*. New Delhi: Tata McGraw-Hill Publishing Company Limited.

Mardiasmo. (2006). *Perpajakan* (Edisi Revi). Yogyakarta: Penerbit Andi.

Mardiasmo. (2008). *Perpajakan* (Edisi Revi). Yogyakarta: Penerbit Andi.

Melisa De Zwart. (n.d.). Electronic Commerce: Promises, potential dan proposals. *UNSW Law Journal*. Retrieved from http://www.unsw/lawjournal.html

Michael Chissick dan Alistair Kelman. (1999). *Electronic Commerce Law Praktice*. London: Sweet & Maxwell.

Mochtar Kusumaatmadja dan Etty R. Agoes. (2005). *Pengantar Hukum Internasional*. Bandung: PT. Alumni.

Munir Fuady. (1996). *Hukum Bisnis Dakam Teori dan Praktek* (Buku Kedua). Bandung: Citra Aditya Bakti.

Prayitno. (n.d.). Masyarakat Pengguna Internet di Indonesia. Retrieved from www.geocities.com

R.Santoso Brotodiharjo. (2003). *Pengantar Ilmu Hukum Pajak* (Edisi Keem). Bandung: PT. Refika Aditama.

Rochmat Soemitro. (1977). *Hukum Pajak Internasional Indonesia Perkembangan dan Pengaruhnya*. Bandung: PT. Eresco.

Rochmat Soemitro. (2000). *Penuntun Perseroan Terbatas dan Undang Undang Pajak Perseroan* (Cet V).

Satjipto Raharjo. (2006). *Ilmu Hukum* (Cetakan Ke). Bandung: PT. Citra Aditya Bakti.

Soerjono Soekanto. (1986). *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: UI Press.

Soerjono Soekanto dan Sri Manudji. (1985). *Penelitian Hukum Normatif*. Jakarta: Raja Grafindo Persada.

Sugianto. (2008). *Pengantar Kepabeanan dan Cukai*. Jakarta: PT. Grasindo.

UNCITRAL Model Law. *UNCITRAL Model Law*. , (1996).

Vladimir Swass. (n.d.). Structure and Macro Level Impacts of Electronic Commerce. *UNSW*. Retrieved from www.usnw.aus.com/lawjournal.htm.1

Waluyo. (2006). *Perpajakan Indonesia* (Buku 2). Jakarta: Penerbit Salemba Empat.

Waluyo. (2007). *Perpajakan Indonesia* (Edisi 2007). Jakarta: Penerbit Salemba Empat.

Wirawan B Ilyas dan Richard Burton. (2008). *Hukum Pajak* (Edisi 4). Jakarta: Penerbit Salemba Empat.