Jurnal MANDIRI

ILMU PENGETAHUAN, SENI, DAN TEKNOLOGI

www.jurnalmandiri.com

ISSN : 2580-3220, E-ISSN : 2580-4588
J. Mandiri., Vol. 3, No. 1, Juni 2019 (50 - 66)
©2018 Lembaga Kajian Demokrasi
dan Pemberdayaan Masyarakat (LKD-PM)

Jurnal MANDIRI
ILMU PENGETAHUAN, SENI, DAN TEKNOLOGI

ANALISIS PENERAPAN KEBIJAKAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI ATAS TRANSAKSI E-COMMERCE PADA DIREKTORAT JENDERAL PAJAK

Lodang Prananta Widya Sasana
Fakultas Ekonomi, Universitas Pamulang
lodang5758@gmail.com

Abstrak

Tujuan dari Penelitian ini untuk mengetahui Analisis Penerapan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Transaksi E-commerce dan untuk melukiskan substansi ekonomi transaksi e-commerce agar dapat dikenakan PPN secara tepat. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode deskriptif. Pengumpulan data untuk keperluan analisis diperoleh melalui penelitian dokumen meliputi studi kepustakaan dan wawancara mendalam dan secara terbuka. Berdasarkan hasil penelitian, Indonesia masih dimungkinkan melakukan pengenaan PPN atas transaksi e-commerce berdasarkan ketentuan undang-undang perpajakan terutama UU No 42 tahun 2009 tentang PPN dan PPn BM. Untuk itu diharapkan Direktorat Jenderal Pajak bersama instansi terkait agar membuat aturan yang jelas mengenai transaksi e-commerce terutama dalam membuat sistem dan prosedur pengenaan PPN atas transaksi e-commerce yang didasarkan atas asas kepastian hukum, asas kemudahan dan berbiaya rendah dengan menggunakan bantuan teknologi.

Kata Kunci : *Penerapan Kebijakan E-commerce, PPN, Potensi Penerimaan Pajak*

Abstract

The purpose of this research is to find out the Analysis of the Application of the E-commerce Transaction Value Added Policy and to describe the economic substance of e-commerce transactions so that they can be properly imposed VAT. The research method used in this study is to use a qualitative approach with descriptive methods. Data collection for analysis purposes is obtained through document research including literature studies and in-depth and open interviews. Based on the results of research, Indonesia is still allowed to impose VAT on e-commerce transactions based on the provisions of tax laws, especially Law No. 42 of 2009 concerning value added tax and sales tax on luxury goods. For this reason, it is expected that the Directorate General of Taxation and related agencies will make clear rules regarding e-commerce transactions, especially in creating VAT imposition systems and procedures for e-commerce transactions based on the principle of legal certainty, principles of simplicity and low cost by using technology assistance.

Keywords : *Application of E-commerce Policy, VAT, Potential Tax Revenue*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Awal tahun 1990-an komersialisasi di internet mulai berkembang pesat mencapai jutaan pelanggan, maka muncullah istilah baru *electronic commerce* atau lebih dikenal *e-commerce*. Riset *center e-commerce* di Texas *University* menganalisa 2000 perusahaan yang *online* di internet, sektor yang tumbuh paling cepat adalah *e-commerce*, naik sampai 72% dari $99,8 Miliar menjadi $171,5 Miliar. Di tahun 2006 pendapatan di Internet telah mencapai angka triliunan dolar, benar-benar angka yang menakjubkan.

Perkembangan *e-commerce* di Indonesia ini atau fenomena *e-commerce* ini dikenal sejak tahun 1996 dengan munculmya situs http:// www.sanur.com sebagai toko buku *online* pertama. Penetrasi internet di Indonesia terhadap masyarakat sudah mencapai kurang lebih 35 persen dari seluruh total populasi penduduk. Menurut lembaga riset pasar *e-Marketer*, populasi pengguna internet Tanah Air tahun 2014 mencapai 83,7 juta orang.

Tabel 1. Negara Terbesar Pengguna Internet (Juta)

NO	NEGARA	2013	2014	2015	2016
1	CHINA	620.7	643.6	669.8	700.1
2	US	246	252.9	259.3	264.9
3	INDIA	167.2	215.6	252.3	283.8
4	BRAZIL	99.2	107.7	113.7	119.8
5	JAPAN	100	102.1	103.6	104.5
6	INDONESIA	72	83.7	93.4	102.8
7	RUSSIA	77.5	82.9	87.3	91.4
8	GERMANY	59.5	61.6	62.2	62.5
9	MEXICO	53.1	59.4	65.1	70.7
10	NIGERIA	51.8	57.7	63.2	69.1
11	UK	48.8	50.1	51.3	52.4
12	FRANCE	48.8	49.7	50.5	51.2
13	PHILIPINE	42.3	48	53.7	59.1
14	TURKEY	36.6	41	44.7	47.7
15	VIETNAM	36.6	40.5	44.4	48.2
16	SOUTH KOREA	40.1	40.4	40.6	40.7
17	EGYPT	34.1	36	38.3	40.9
18	ITALY	34.5	35.8	36.2	37.2
19	SPAIN	30.5	31.6	32.3	33
20	CANADA	27.7	28.3	28.8	29.4
21	ARGENTINA	25	27.1	29	29.8
22	COLOMBIA	24.2	26.5	28.6	29.4
23	THAILAND	22.7	24.3	26	27.6
24	POLAND	22.6	22.9	23.3	23.7
25	SOUTH AFRICA	20.1	22.7	25	27.2

Sumber :eMarketer, Nov 2014

Sementara itu, perlakuan perpajakan dalam penerapan kebijakan *e-commerce* di Indonesia dengan tegas menyatakan bahwa selama ini, *e-commerce* adalah merupakan transaksi perdagangan barang dan/atau jasa lainnya, tetapi hanya berbeda dalam hal cara atau alat yang digunakan saja. Sehingga, perlakuan pajak *e-commerce* sama dengan perlakuan pajak atas perdagangan lainnya, termasuk tidak ada aturan khusus perpajakan yang mengatur transaksi *e-commerce* ini. Yang menjadi tantangannya adalah bagaimana cara efektif untuk mengenakan pajak atas transaksi *e-commerce* ini. Potensi pajaknya sangat besar, namun seringkali luput dikenakan pajak karena sifat transaksinya yang unik.

Meningkatnya jumlah pengguna internet di Indonesia dan nilai transaksi *e-commerce* di Indonesia juga diikuti dengan pertumbuhan jumlah penerimaan Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia. Jumlah penerimaan Pajak Pertambahan Nilai di Indonesia dari tahun 2011-2016 adalah sebagai berikut :

Tabel 2. Perkembangan Pendapatan PPN Dan PPn BM 2010-2015 (Rp/Miliar)

Uraian	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Pendapatan PPN DN	157,178.4	191,936.8	226,761.8	241,145.8	338,192.4	273,467.49
Pendapatan PPN Impor	107,000.1	126,610.1	138,989.2	152,303.9	207,509.4	122,679.02
Pendapatan PPn BM DN	8,040.5	10,428.7	11,548.0	10,241.4	19,348.6	11,546.14
Pendapatan PPn BM Impor	5,374.1	8,422.8	7,281.3	5,335.6	10,348.6	4,296.02
Pendapatan PPn & PPn Bm Lainnya	206.9	186.1	133.3	154.9	666.5	286.01
Total	277,800.0	337,584.5	384,713.6	409,181.6	576,065.5	412,274.7

Sumber : diolah dari Laporan Keuangan Pemerintah Pusat

Meskipun sudah dibuat pengaturan secara umum, pemajakan terhadap transaksi *e-commerce* memiliki kesulitan tersendiri. Penyebabnya adalah peraturan Pajak Pertambahan Nilai yang berlaku sekarang tidak mengatur secara khusus mengenai transaksi *e-commerce*. Selain itu, *e-commerce* memiliki beberapa unsur yang membuat isu perpajakan menjadi lebih kompleks, unsur -unsur tersebut di antaranya sebagai berikut :

1. *E-commerce* membuat transaksi-transaksi yang dilakukan tidak lagi terhalang oleh lokasi geografis;
2. Produk-produk yang diperdagangkan sekarang telah berubah menjadi produk-produk digital;
3. Berubahnya mekanisme transaksi perdagangan, yang memudahkan bertemunya pembeli dan penjual karena pasar yang lebih

besar;
4. Pekerjaan yang tidak membutuhkan kehadiran fisik;
5. Memungkinkan detail transaksi berbentuk digital.

Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan pengetahuan tentang pengaturan pengenaan pajak terhadap transaksi *e-commerce* dalam peraturan perundang-undangan Pajak Pertambahan Nilai baik transaksi yang berskala nasional maupun internasional, menjelaskan identifikasi *taxable supply, taxable event,* dan *taxable person* PPN atas transaksi *e-commerce* dalam rangka pengenaan PPN di Indonesia dan untuk mengetahui apakah pengaturan yang ada saat ini sudah cukup memadai untuk mengenakan Pajak Pertambahan Nilai dalam transaksi *e-commerce*.

Pembatasan Masalah

Dengan segala keterbatasan yang dimiliki oleh peneliti serta agar penelitian ini dapat lebih mudah untuk dapat dipahami dan dimengerti, maka pada penelitian ini peneliti memberikan batasan-batasan yang diteliti, yaitu terfokus pada masalah-masalah yang pokok saja, maka penulis membatasi pembahasan penelitian ini hanya pada kebijakan Pajak Pertambahan Nilai seperti yang tertuang dalam Pasal 4 (1) UU no 42 tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai yang dijadikan pedoman dalam pengenaan maupun pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi *e-commerce* di wilayah Indonesia

Kajian Teori

Kebijakan Perpajakan dan Pengertian Pajak

Menurut Norman D Nowak, (1970:3), Secara historis, pembicaraan mengenai masalah perpajakan selalu didahului dengan menentukan terlebih dahulu kebijakan perpajakan *(tax policy)*, kemudian kebijakan perpajakan tersebut diolah dan diterapkan dalam bentuk undang-undang perpajakan *(tax law)* dan barulah kemudian dibahas masalah yang menyangkut pemungutannya oleh aparat perpajakan yang termasuk dalam ruang lingkup administrasi perpajakan *(tax administration)*.

Menurut R. mansury (2002:5) Kebijakan perpajakan positif merupakan alternatif yang nyatanyata dipilih dari berbagai macam pilihan lain agar dapat dicapai sasaran yang hendak dituju, dimana alternatif-alternatif tersebut meliputi:

Siapa yang akan dijadikan subyek pajak?
Apa saja yang merupakan obyek pajak?
Berapa besarnya tarif pajak?
Bagaimana prosedur pajak?

1. Pengertian Pajak

1. Prof. Dr. Rochmat Soemitro, Guru Besar Hukum Pajak Universitas Padjadjaran, Bandung, dalam bukunya *"Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan"*, yang dikutip oleh Mardiasmo (2016:3) merumuskan pajak sebagai iuran rakyat kepada kas negara (peralihan kekayaan dari sektor partikulir ke sektor pemerintah) berdasarkan Undang-undang (dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal, yang langsung dapat digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum.
2. Menurut Prof. Dr. M.J.H. Smeets dalam buku *De Economische Betekenis Belastingen* (terjemahan), yang kemudian dikutip oleh Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton (2008:6) mendefinisikan pajak sebagai prestasi kepada Pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakan, tanpa adakalanya kontraprestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal yang individual, maksudnya untuk membiayai pengeluaran Pemerintah.

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

1. Pajak merupakan suatu iuran atau pungutan.
2. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang.
3. Pajak dapat dipaksakan.
4. Tidak menerima atau memperoleh kontraprestasi secara langsung.
5. Digunakan untuk membiayai pengeluaran umum Pemerintah.

1. Pengertian Pajak Pertambahan Nilai *(Value Added Tax)*

Pengertian *Value Added* menurut Alain Tait, sebagai berikut:

Value Added is the value that a producer (whether a manufacturer, distributor, advertising agent, hairdresser, farmer, race horse trainer, orcicus owner) adds to his raw materials or purchases (other than labor) before selling the new or improved productor services. That is the inputs (the raw material, transport, rent advertising, and soon) are bought, people are paid wages to work on these inputs and, when the final goods and service is sold, some profit is left. So value added can be looked at form the additive side (wages plus profit) or the subtractive side (output minus inputs).

Karena yang menjadi dasar pengenaan pajak ini adalah value added (pertambahan nilai atau nilai tambah), istilah atau terminologi yang digunakan adalah *Value Added Tax* (Pajak Pertambahan Nilai atau PPN).

2. Pengertian *E-commerce*

1. Perdagangan *e-commerce* adalah bagian dari *e-lifestyle* yang memungkinkan transaksi jual beli dilakukan secara *online* dari sudut tempat mana pun. (Hidayat, 2008).
2. *E-commerce* merupakan transaksi bisnis yang terjadi dalam jaringan elektronik seperti internet. Setiap individu yang mempunyai jaringan internet dapat berpartisipasi dalam kegiatan *E-commerce*. (Varmaat, 2007).

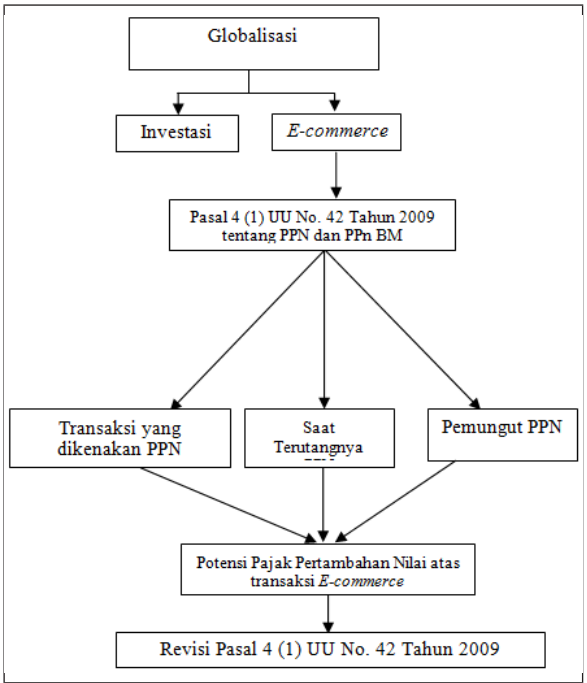
3. Pengertian Pelayanan

Menurut Kotler (2002:83) definisi pelayanan adalah setiap tindakan atau kegiatan yang dapat ditawarkan oleh suatu pihak kepada pihak lain, yang pada dasarnya tidak berwujud dan tidak mengakibatkan kepemilikan apapun. Produksinya dapat dikaitkan atau tidak dikaitkan pada satu produk fisik. Pelayanan merupakan perilaku produsen dalam rangka memenuhi kebutuhan dan keinginan konsumen demi tercapainya kepuasan pada konsumen itu sendiri. Kotler juga mengatakan bahwa perilaku tersebut dapat terjadi pada saat, sebelum dan sesudah terjadinya transaksi.

4. Pengertian Teknologi Informasi

Menurut Bambang Warsita (2008:135) teknologi informasi adalah sarana dan prasarana *(hardware, software, useware)* sistem dan metode untuk memperoleh, mengirimkan, mengolah, menafsirkan, menyimpan, mengorganisasikan, dan menggunakan data secara bermakna.

Kerangka Pemikiran



Gambar 1. Kerangka Pemikiran Penerapan Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Transaksi *E-commerce*.

Hipotesis

Hipotesis yang dapat dibuat berdasarkan pemaparan dalam rumusan masalah dan kajian teori adalah sebagai berikut:

1. Globalisasi

Adalah proses integrasi internasional yang terjadi karena pertukaran pandangan dunia, produk, pemikiran, dan aspek-aspek kebudayaan lainnya, kemajuan infrastruktur transportasi dan telekomunikasi, termasuk kemunculan telegraf dan Internet, merupakan faktor utama dalam globalisasi yang semakin mendorong saling ketergantungan (interdependensi) aktivitas ekonomi dan budaya.

2. Investasi

Atau penanaman modal adalah suatu istilah dengan beberapa pengertian yang berhubungan dengan keuangan dan ekonomi. Istilah tersebut berkaitan dengan akumulasi suatu bentuk aktiva dengan suatu harapan mendapatkan keuntungan pada masa depan. Adanya globalisasi dapat menimbulkan efek positif, salah satunya yaitu adanya investasi atau penanaman modal baik dari luar negeri maupun dalam negeri.

3. *E-commerce*

Dari adanya investasi yang merupakan efek positif dari globalisasi, maka globalisasi juga dapat menimbulkan perdagangan atau proses berbisnis dengan menggunakan teknologi elektronik yang menghubungkan antara perusahaan, konsumen dan masyarakat dalam bentuk transaksi elektronik dan pertukaran/penjualan barang, layanan, dan informasi secara elektronik.

4. Pasal 4 (1) UU No. 42 Tahun 2009 tentang PPN dan PPn BM

Adapun isi dari pasal 4 (1) UU No. 42 tahun 2009 adalah sebagai berikut :

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

Isi dari pasal tersebut masih secara umum. Sampai saat ini belum ada ketentuan Undang-Undang yang secara khusus mengatur mengenai pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi *e-commerce* baik yang berskala nasional maupun internasional.

5. Transaksi yang dikenakan PPN *(Taxable Supply)*

UU PPN Tahun 2009 secara umum mengenakan setiap transaksi penyerahan barang kena pajak dan jasa kena pajak yang terutang PPN. Barang dan jasa yang dikenakan pajak diartikan secara luas. Untuk barang diartikan sebagai barang berwujud, yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak, dan barang tidak berwujud sedangkan untuk jasa diartikan sebagai setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas atau kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan.

6. Saat terutangnya PPN *(Taxable Event)*

Transaksi *e-commerce* secara umum sebenarnya sama dengan transaksi yang dilakukan secara konvensional, sehingga untuk memenuhi asas keadilan, transaksi ini pun tak luput dari pengenaan PPN. Dari definisi yang telah diuraikan pada bab terdahulu, pengertian *taxable event* lebih ditekankan pada saat pengiriman barang tersebut. *Taxable event* atas transaksi *e-commerce* dapat ditentukan saat barang dikirim atau diunduh oleh pembeli ke komputernya.

7. Pemungut PPN *(Taxable Person)*

Taxable person dalam UU PPN tahun 2009 berdasarkan Pasal 3A dikelompokan menjadi dua bagian yaitu :

1. Pengusaha Kena Pajak, yaitu orang pribadi atau badan yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean, melakukan usaha jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar

daerah pabean melakukan penyerahan barang kena pajak dan jasa kena pajak yang dikenakan PPN.

2. Bukan Pengusaha Kena Pajak, yaitu orang pribadi yang memanfaatkan barang kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean dan yang memanfaatkan jasa kena pajak dari luar daerah pabean.

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

Dari uraian yang telah dibahas diatas, maka dapat dirumuskan masalah sebagai berikut :

1. Kebijakan *e-commerce* di Indonesia belum mendapat perhatian serius oleh pemerintah terutama masalah perpajakannya.
2. Kebijakan peraturan Undang-Undang No. 42 tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah tidak maksimal dalam penerapannya.
3. Masyarakat atau wajib pajak tidak mengetahui maksud dan tujuan pemerintah yang mengharuskan wajib pajak pelaku usaha *e-commerce* berpedoman pada pasal 4 (1) UU no 42 tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.
4. Kurangnya sosialisasi mengenai kebijakan pasal 4 (1) UU no 42 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang dijadilan pedoman dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi *e-commerce*.
5. Kebijakan penerapan pasal 4 (1) UU no 42 tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah dalam pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi *e-commerce* dinilai kurang tepat untuk jangka panjang.
6. Wajib pajak menjadi tidak disiplin karena akan menunggu kebijakan yang lebih baik lainnya.

METODE

Tempat dan Waktu Penelitian

Dalam penelitian ini, hanya terdapat satu lokasi khusus tempat peneliti melakukan penelitian yaitu di Direktorat Peraturan Perpajakan 1 dan mengambil data di Direktorat Teknologi Informasi Perpajakan Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak yang beralamat Jl. Gatot Subroto No.Kav. 40-42 Jakarta Selatan 12190 pada bulan Februari 2017 hingga bulan Agustus 2017.

Pendekatan Penelitian

Pendekatan kualitatif digunakan dalam penelitian "Analisis Penerapan Kebijakan *e-commerce* Pada Direktorat Jenderal Pajak dengan alasan mempertimbangkan fokus penelitian yakni fokus pada koordinasi antar unit, antar lembaga, antar instansi untuk mencapai tujuan tertentu yang mempunyai banyak segi dan tidak bersifat monokausal.

Paradigma Penelitian

Terdapat dua paradigma utama dalam penelitian ilmu-ilmu sosial, yaitu paradigma positivisme dan paradigma naturalistik. Karena pendekatan penelitian yang penulis gunakan adalah pendekatan kualitatif, maka paradigma yang penulis gunakan adalah paradigma naturalistik yang tujuannya adalah untuk memahami kondisi faktual di lapangan terkait dengan isu konsep penelitian. Isu yang terdapat dalam penelitian ini adalah penerapan kebijakan *e-commerce* yang sampai dengan saat ini, ketentuan perpajakan yang berlaku, yaitu Pasal 4 (1) UU No. 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai, belum mengatur secara jelas tentang bagaimana penerapan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi *e-commerce*.

Fokus Penelitian

Pembahasan mengenai kebijakan *e-commerce* sangatlah luas, agar tesis ini terfokus pada masalah-masalah yang pokok saja maka penulis membatasi pembahasan penelitian ini hanya pada penerapan kebijakan *e-commerce* yang pokok masalahnya adalah pada pasal 4 (1) UU no 42 tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai. Di dalam pasal 4 (1) UU no 42 tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang berisi jenis barang dan jasa yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai yang dijadikan pedoman dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi *e-commerce*.

Penentuan Informan

Pemilihan informan perlu dilakukan secara sungguh-sungguh agar permasalahan dalam penelitian dapat terjawab. Informan yang dihadirkan dalam penelitian ini adalah pihak-pihak yang terkait dalam proses pelaksanaan kebijakan. Dalam penyusunan penelitian ini, peneliti menghadirkan beberapa informan yang menurut peneliti dapat membantu dalam melakukan penelitian penerapan kebijakan *e-commerce*. Informan yang peneliti akan wawancarai adalah sebagai berikut :

1. Info 1 adalah seorang pegawai di Direktorat Peraturan Perpajakan I Direktorat Jenderal Pajak sebagai Kepala Seksi PPN Jasa.
2. Info 2 adalah seorang pegawai sebagai Tenaga Pengkaji Bidang Ekstensifikasi & Intensifikasi Pajak.
3. Info 3 adalah seorang ahli pajak, pengajar di salah satu universitas swasta dan pengamat pajak yang telah berpengalaman.
4. Info 4 adalah seorang konsultan pajak dan audit keuangan partner Kantor Jasa Akuntan Djati Permana dan telah berpengalaman.
5. Info 5 adalah seorang wajib pajak dari suatu perusahaan yang bergerak di bidang perdagangan *e-commerce* dan memiliki jabatan sebagai Manager Keuangan.
6. Info 6 adalah seorang wajib pajak yang juga perwakilan dari perusahaan *e-commerce.* Jabatannya sebagai Manager Pajak.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang peneliti gunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode *inductive data analysis*, yang merupakan metode analisis umum yang penulis lakukan didasarkan pada hasil penelitian lapangan seperti wawancara, kemudian dilakukan interpretasi, dicari makna dan ditarik kesimpulan. Perbedaan latar belakang pendidikan, tugas pokok dan fungsi, persepsi dan masalah yang dihadapi membuat pemahaman dan kendala saat melakukan pekerjaan yang berhubungan dengan penerapan kebijakan *e-commerce* berbeda-beda. Jawaban informan yang bervariasi sesuai dengan tingkat pemahaman dan yang biasa dihadapi oleh informan, membuat data yang dianalisis jadi semakin banyak. Oleh karena itu, penulis menggunakan metode analisis data induktif sehingga dapat diambil kesimpulan yang mendasar dari apa yang didapat dari wawancara dengan informan.

Uji Keabsahan Data

Peneliti dalam proses penelitian berkali-kali ke lapangan sehingga dianggap telah cukup lama mengumpulkan, mengamati dan mengolah data yang bersangkutan, mempelajari budaya, menguji informasi yang keliru, meminimalisasi distorsi dan terutama membangun kepercayaan dengan menggunakan sumber-sumber yang berbeda berupa data perkembangan penerimaan Pajak Pertambahan Nilai dibandingkan dengan penerapan kebijakan *e-commerce* yang menggunakan Pasal 4 (1) UU No 42 tahun 2009 sebagai pedoman dalam pengenaan Pajak Pertambahan Nilai atas transaksi *e-commerce*. Penulis juga menggunakan metode lain dalam mengumpulkan data yaitu dengan wawancara menggunakan daftar pertanyaan kepada beberapa pihak yang terkait dengan objek yang diteliti. Tahap-tahap dalam pengumpulan data dalam suatu penelitian, yaitu tahap orientasi, tahap eksplorasi dan tahap *member check*. Dalam tahap orientasi, yang dilakukan peneliti adalah melakukan pra-survey ke lokasi yang akan diteliti. Pra-survey dilakukan di Indonesia, peneliti melakukan dialog dengan kepala Seksi PPN Jasa, juga melakukan studi

dokumentasi serta kepustakaan untuk melihat dan mencatat data-data yang diperlukan dalam penelitian ini. Selanjutnya adalah tahap eksplorasi, tahap ini merupakan tahap pengumpulan data di lokasi penelitian sekaligus peneliti melakukan wawancara dengan unsur-unsur terkait yang mengacu pada pedoman wawancara yang telah peneliti sediakan. Dan yang terakhir adalah tahap *member check*, setelah diperolehnya data lapangan baik melalui observasi, wawancara, maupun studi dokumentasi. Untuk melengkapi atau merevisi data yang baru, maka data yang ada tersebut diangkat dan dilakukan pembahasan, yaitu melakukan *check* keabsahan data sesuai dengan sumber aslinya.

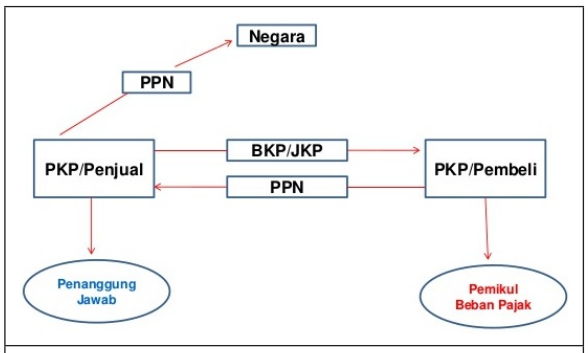
HASIL dan PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

Legal Karakter Pajak Pertambahan Nilai

Pajak Pertambahan Nilai terpilih sebagai sebagai pengganti Pajak Penjualan karena memiliki beberapa karakteristik positif, Ben Terra (Untung Sukardji, 2015:22) mengemukakan bahwa Legal karakter Pajak Pertambahan Nilai secara umum antara lain adalah :

a. General Tax on Consumption;
b. Indirect Tax;
c. Neutral;
d. Non-Cumulative.

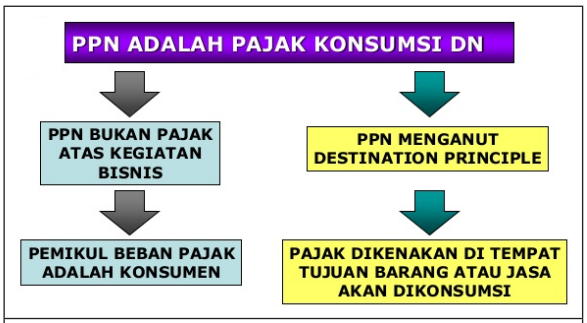


Gambar 2. PPN sebagai Pajak Tidak Langsung

Sumber : Untung Sukardji (2015:23)

Netralitas Pajak Pertambahan Nilai

Dalam mekanisme pemungutannya, Pajak Pertambahan Nilai mengenal dua prinsip pemungutan, yaitu prinsip tempat asal *(origin principle)* dan prinsip tempat tujuan *(destination principle)*. Prinsip tempat asal mengandung pengertian bahwa Pajak Pertambahan Nilai dipungut di tempat asal barang atau jasa yang akan dikonsumsi. Sedangkan berdasarkan prinsip tempat tujuan, Pajak Pertambahan Nilai dipungut di tempat barang atau jasa dikonsumsi. Kedua prinsip ini sangat besar pengaruhnya terhadap kedudukan Pajak Pertambahan Nilai dalam perdagangan internasional. Apabila dikehendaki ada sifat netral Pajak Pertambahan Nilai di bidang perdagangan internasional, maka prinsip yang dianut adalah prinsip tempat tujuan *(destination principle)*. Dalam prinsip ini, komoditi impor akan menanggung beban pajak yang sama dengan barang produksi dalam negeri, apabila komoditi tersebut dikonsumsi di dalam negeri.



Gambar 3. PPN sebagai *Destination Principle*

Sumber : Untung Sukardji (2015:35) diolah

Sejak 1 Januari 2014, Pemerintah telah menetapkan aturan mengenai batasan Pengusaha Kena Pajak (PKP) yaitu pengusaha yang omzetnya mencapai Rp4,8 miliar. Dengan demikian, semua pelaku usaha termasuk pebisnis *online* yang omzetnya mencapai jumlah tersebut, wajib memungut PPN atas setiap transaksinya. Namun belum ada kepastian bahwa apakah setiap transaksi *online* yang dilaksanakan oleh pengusaha *e-commerce* baik badan usaha atau orang pribadi yang sudah tergolong PKP, telah memungut PPN dan menyetorkan ke kas negara. Hal inilah yang cukup sulit dideteksi, dikarenakan transaksi *e-commerce* sangat berbeda dengan transaksi konvensional.

Ada banyak kendala yang dihadapi untuk pengenaan pajak atas transaksi *online*. Transaksi *e-commerce* terjadi dalam waktu yang singkat, sehingga sangat sulit untuk melacak siapa saja pelaku transaksinya. Bentuk barang atau jasa

yang diperdagangkan kebanyakan berformat digital (non fisik) seperti *software*,video, musik, *e-magazine*, sehingga cukup menyulitkan dalam penentuan obyek pajaknya. Di samping itu, bukti transaksinya adalah bukti elektronis sehingga membuat transaksi *e-commerce* semakin susah untuk dideteksi.

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

Di dalam penjelasan Pasal 11 ayat (1) Undang-undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (selanjutnya disebut juga sebagai "Undang-undang No. 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai") dikatakan bahwa saat terutangnya pajak untuk transaksi yang dilakukan melalui *electronic commerce* tunduk pada ketentuan ini. Namun, kelanjutannya berupa peraturan pelaksana belum ada sehingga peraturan tersebut sulit untuk diterapkan secara tepat, meskipun tidak berarti bahwa transaksi tersebut tidak dapat dipajaki. Pajak Pertambahan Nilai dikenakan terhadap pertambahan nilai yang prosesnya timbul dari pembiayaan dari faktor-faktor produksi yaitu mulai dari bahan baku menjadi barang setengah jadi dan akhirnya menjadi barang yang siap dijual.

Pemerintah melalui surat edaran dirjen pajak SE nomor 62/PJ/2013 tentang penegasan kembali bahwa pengenaan pajak terhadap transaksi *e-commerce* ditekankan bahwa pengenaan pajak terhadap transaksi *e-commerce* tetap mengacu kepada peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku seperti Undang-Undang nomor 16 tahun 2009 tentang tentang Ketentuan Umum Perpajakan Dan Tata Cara Perpajakan, dan Undang-Undang nomor 42 tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Untuk mengetahui deskripsi dari penerapan kebijakan *e-commerce* ini agar potensi Pajak yang sangat besar terutama Pajak Pertambahan Nilai tidak hilang, ada beberapa pertanyaan yang ditanyakan langsung kepada informan sudah ada atau belum ada mengenai peraturan dalam bentuk undang-undang yang secara khusus mengatur penerapan kebijakan *e-commerce*.

Tabel 3. Analisis Data Atas Pertanyaan dan Jawaban 1

No. Informan	Pertanyaan dan Jawaban Informan	Verbatim
	Bagaimana pendapat Bapak, tentang filosofi perdagangan melalui internet *(e-commerce)* saat ini?	
Info 1	*E-commerce* merupakan bentuk alternatif perdagangan yang menggunakan teknologi informasi. Sangat memudahkan pembeli dalam berbelanja. Saat ini DJP sedang mengkaji *impact e-commerce* ini terhadap perpajakan, dimungkinkan untuk dilakukan pengaturan lebih lanjut mengenai perlakuan perpajakannya.	Memudahkan
Info 2	Sebagaimana perdagangan konvensional, *e-commerce* juga berhubungan dengan transaksi barang dan jasa yang dilakukan melalui media internet dalam bentuk produk digital murni dan produk yang non digital murni.	Memudahkan
Info 3	*E-commerce* adalah perdagangan *online* yang menggunakan internet untuk bertransaksi. Pelaku usaha *e-commerce* harus dapat dipercaya sehingga pembeli dapat membeli barang sesuai kebutuhannya. Pembeli cukup dimudahkan melihat katalog dari pelaku usaha *e-commerce* dan langsung dapat membeli. Pelaku usaha juga sangat mudah dalam memasang barang dagangannya. Pihak otoritas pajak juga harus mampu menyiapkan diri dan mendeteksi siapa pelaku usaha dan siapa pembelinya.	Memudahkan
Info 4	*E-commerce* adalah sistem jual beli *online* yang dilakukan tanpa tatap muka dan tanpa bertemu langsung yang menggunakan kecepatan internet sebagai media transaksinya dan memudahkan penjual dan pembeli bertransaksi.	Memudahkan
Info 5	Jaman sekarang di era internet ini, apapun bisa dijual, naik berupa barang ataupun jasa. Semua memudahkan kita tinggal klik laptop atau *smartphone* untuk membeli atau menjual sesuatu.	Memudahkan
Info 6	Perdagangan melalui internet ini sangat mudah dilakukan. Transaksi yang dilakukan bisa menjual atau membeli barang, jasa dan lainnya.	Memudahkan

Berdasarkan jawaban informan pada tabel 3 diketahui bahwa *e-commerce* ini terjadi antara penjual dan pembeli yang dilakukan melalui media internet untuk bertransaksi dan dilakukan tanpa bertatap muka sehingga mempermudah penjual dan pembeli dalam melakukan setiap transaksi *e-commerce*. Pada jawaban Informan 1 pihak Direktorat Jenderal Pajak sedang mengkaji pengaturan mengenai perlakuan perpajakannya. Jawaban informan ke 2, 3, 4, 5 dan 6 tidak menyinggung masalah peraturan perpajakan yang khusus untuk mengatur perlakuan perpajakan *e-commerce*.

Tabel 4. Analisis Data Atas Pertanyaan dan Jawaban 2

No. Informan	Pertanyaan dan Jawaban Informan	Verbatim
	Menurut pendapat Bapak, apakah ketentuan pajak yang berlaku sekarang telah mengatur secara menyeluruh tentang transaksi *e-commerce* terutama transaksi lintas negara (UU PPN tahun 2009 dan SE Dirjen Pajak No. 62 tahun 2013)? Menurut Bapak apakah masih relevan UU PPN dan Surat Edaran Dirjen Pajak ini?	
Info 1	Aturan khusus mengenai *e-commerce* sebenarnya belum ada aturannya, namun UU PPN Tahun 2009 sifatnya sangat luas sehingga pengenaan PPN atas transaksi *e-commerce* mengikuti aturan dalam Pasal 4 (1) UU PPN Tahun 2009, karena pengertian barang kena pajak dapat diartikan secara luas dan dalam memori penjelasan Pasal 11 dijelaskan saat terutangnya untuk transaksi *e-commerce* tunduk pada ayat ini. Surat Edaran Dirjen Pajak juga menurut saya harusnya cukup dijadikan acuan dalam *e-commerce* walaupun sebenarnya bentuk aturan tersebut sebaiknya undang-undang.	Belum diatur
Info 2	Sampai saat ini sudah banyak peraturan tentang *e-commerce* yang dibuat berbagai instansi tetapi tidak ada yang saling mendukung. Memang harus dibuatkan peraturan yang memadai dari instansi yang berkepentingan. Tahun 2016, pemerintah pun sudah membuat *Road Map e-commerce* ini. Memang sudah saatnya pemerintah lebih serius dalam menggali potensi penerimaan pajak dari sektor *e-commerce* yang semakin berkembang.	Belum diatur
Info 3	Peraturan perpajakan yang ada secara khusus mengatur *e-commerce* belum ada. Perlu aturan khusus yang mengatur *e-commerce*. UU PPN tahun 2009 perlu di amandemen atau Perppu juga harus diterbitkan untuk mengatur khusus *e-commerce*. Menurut saya surat edaran dari Dirjen Pajak kurang memenuhi syarat karena surat edaran itu sebenarnya hanya berlaku di intern DJP saja.	Belum diatur
Info 4	Peraturan dalam bentuk surat edaran Dirjen Pajak yang sifatnya untuk penggunaan ke Wajib Pajak seharusnya ditiadakan. Surat edaran Dirjen Pajak tersebut hanya untuk penggunaan di dalam lingkungan DJP saja. Saya sangat menyarankan kepada Menteri Keuangan agar segera melakukan revisi UU PPN tahun 2009. Walaupun tidak menyeluruh. Silakan amandemen saja pasal pasalnya. Contoh pasal 4 (1) UU PPN tahun 2009 dan masih banyak lagi pasal-pasal yang kurang relevan pada saat ini. Wilayah *grey area* harus diminimalkan.	Belum diatur
Info 5	Pemerintah terkesan lambat dalam membuat undang-undang yang mengatur *e-commerce*. Undang-undang yang ada sekarang membuat bingung kami. Misalnya, surat edaran Dirjen Pajak tidak cukup melegitimasi pengenaan pajak terutama PPN.	Belum diatur
Info 6	Kami sebagai Wajib Pajak yang bidang usahanya di *e-commerce* sangat kecewa dengan otoritas pajak yang tidak peduli terhadap keluhan kami. Peraturan perpajakan *e-commerce* belum ada yang mengatur secara khusus. Dari pasal-pasal di dalam UU PPN tahun 2009 perlu direvisi dan harus dibuat Peraturan Menteri Keuangan tentang *e-commerce*. Perusahaan kami kesulitan dalam menentukan objek pajak PPN. Surat edaran saja tidak cukup.	Belum diatur

Berdasarkan jawaban semua informan pada tabel 4 dapat diketahui bahwa ketentuan pajak terutama yang mengatur penerapan kebijakan *e-commerce* belum ada.

Tabel 5. Analisis Data Atas Pertanyaan dan Jawaban 3

No. Informan	Pertanyaan dan Jawaban Informan	Verbatim
	Apa saja yang perlu direvisi didalam UU PPN? Apa yang menjadi kendala dilapangan dalam upaya menerapkan ketentuan pengenaan PPN atas transaksi *e-commerce* tersebut?	
Info 1	DJP akan mempelajari terlebih dahulu hal tersebut.	Belum diatur
Info 2	Setahu saya yang sudah ada RUU nya baru UU KUP, bisa saja UU PPN juga direvisi namun harus melalui mekanisme yang ada. Tentunya pasal-pasal yang belum mengikuti perkembangan jaman saja yang diamandemen. Kemudian Menteri Keuangan juga harus mengeluarkan PMK tentang penegasan *e-commerce*.	Belum diatur
Info 3	Menurut saya sebelum melakukan revisi UU PPN tahun 2009, apakah UU PPN tahun 2009 tersebut sudah efektif. Efektif disini artinya apakah sudah memenuhi harapan pembuat UU, sudah jelas, tegas, lugas dan tidak multitafsir, sudah selaras, seimbang dan serasi atau belum. Bisa juga UU nya sudah bagus tapi pembuat dan pelaksana nya tidak mengerti. Yang perlu direvisi hanya yang belum mencakup saja. Cukup di amandemen saja pasal-pasalnya. UU harus mengikuti perkembangan jaman. Sudah disesuaikan atau belum UU nya dengan perkembangan perdagangan yang semakin canggih dengan adanya *e-commerce*.	Belum diatur
Info 4	Yang harus diamandemen adalah pasal-pasal yang belum mencakup *e-commerce*. Di pasal tentang *e-commerce* tersebut harus dijelaskan secara detail tentang semua transaksi *e-commerce* yang terutang PPN. Kendala nya tentu harus dibicarakan antar instansi pemerintah seperti Kominfo, Perdagangan dan keuangan (DJP).	Belum diatur
Info 5	Kami sebagai pelaku *e-commerce* butuh payung hukum yang lebih kuat. Objek PPN semakin luas juga harus diimbangi oleh UU yang menjelaskan jenis objek pajak yang baru. Memang ada beberapa petugas pajak di DJP yang mengatakan tidak ada pajak baru di bidang *e-commerce*, itu sangat salah. Kami wajib pajak *e-commerce* justru kebingungan menentukan objek pajak *e-commerce* apakah terutang PPN atau tidak?	Belum diatur
Info 6	Menurut saya perlu dilakukan perubahan UU PPN tahun 2009 karena ketinggalan jaman. Aturan tersebut sudah usang. Perlu diperbarui kembali dan disesuaikan dengan objek pajak terbaru, terutama dari dunia digital, media *online* dan sebagainya. Ini harus dilakukan sesegera mungkin.	Belum diatur

Berdasarkan jawaban semua informan pada tabel 5 bahwa revisi UU PPN tahun 2009 harus dilakukan sesegera mungkin. Pasal-pasalnya cukup diamandemen saja. Pasal-pasal yang sekiranya belum mencakup *e-commerce* harus direvisi.

Tabel 6. Analisis Data Atas Pertanyaan dan Jawaban 4

No. Informan	Pertanyaan dan Jawaban Informan	Verbatim
	Bagaimana strategi DJP dalam menjaring potensi transaksi *e-commerce* khususnya atas PPN ini? (identifikasi obyek dan subyek)	
Info 1	Teknik menjaring potensi saat ini masih dilakukan dengan metode intensifikasi dan ekstensifikasi, namun pengembangannya disesuaikan dengan kebutuhan	Sudah diatur
Info 2	Intensifikasi objek pajak saja tidak menyelesaikan masalah. Memang seharusnya DJP melakukan ekstensifikasi atau menambah objek yang belum ada untuk meningkatkan penerimaan Negara dari sektor PPN di bidang *e-commerce*. Banyak potensi pajaknya disana.	Belum diatur
Info 3	Identifikasi objek dan subjek PPN dapat dilakukan jika ada kerjasama dengan antara Kominfo, perdagangan dan DJP.	Belum diatur
Info 4	Menurut saya cukup melakui Kominfo saja atau dengan pembentukan sebuah Badan Regulasi yang bernama CA. CA adalah sebuah lembaga resmi yang ditunjuk pemerintah untuk menerbitkan suatu sertifikat digital *(digital certificate)* yaitu sebuah dokumen elektronis yang digunakan untuk mengidentifikasikan individu, server, perusahaan atau entitas lainnya dan mengasosiasikan identitas tersebut dengan public key. CA digunakan oleh *Public Key Cryptography* berkaitan dengan pertanyaan apakah data yang kita diterima benar-benar dari pengirim yang kita percaya dan apakah data yang akan kita kirim akan benar-benar menuju ke penerima yang kita tuju.	Belum diatur
Info 5	Saya pernah ikut seminar di DJP, pembicara di seminar itu ada yang dari DJP dan mengatakan tidak ada pajak baru bagi pelaku bisnis *e-commerce*. Ini sangat aneh, masa dia orang pajak tidak tahu dalamnya *e-commerce*. Terlalu kompleks itu di *e-commerce*.cobalah buat lebih mendalam lagi penelitian *e-commerce* untuk orang DJP. Sering-seringlah berbincang dengan kami.	Belum diatur
Info 6	Kalau menurut saya objek dan subjek PPN masih terlalu luas. Harus ada identifikasi khusus dalam penentuan objek dan subjek PPN dalam hal *e-commerce*. Itu tugas DJP dan aparat terkait. Kami sangat menunggu hal tersebut.	Belum diatur

Berdasarkan jawaban informan 1, bahwa dalam menjaring potensi transaksi *e-commerce*

dilakukan dengan metode intensifikasi dan ekstensifikasi, namun pengembangannya disesuaikan dengan kebutuhan, artinya hal ini sudah diatur dalam UU PPN tahun 2009. Tetapi jawaban informan 2, 3, 4, 5 dan 6 hal ini belum diatur.

Tabel 7. Analisis Data Atas Pertanyaan dan Jawaban 5

No. Informan	Pertanyaan dan Jawaban Informan	Verbatim
	Apa yang menjadi kendala dilapangan dalam upaya menerapkan ketentuan pengenaan PPN atas transaksi *e-commerce* tersebut?	
Info 1	Mengidentifikasikan taxable person dalam transaksi konvensional lebih mudah dilakukan, namun dalam mengidentifikasikan pihak-pihak yang terlibat dalam transaksi *e-commerce* sangat sulit dilakukan terlebih teknologi yang digunakan belum dimiliki oleh DJP, inilah yang menjadi kesulitan atau kendala yang ada dalam DJP dalam melakukan pengenaan PPN atas transaksi *e-commece*, terlebih jika pihak yang melakukan transaksi bukan merupakan wajib pajak dan tidak berstatus pengusaha kena pajak pula.	Belum diatur
Info 2	Kami akui masih banyak kendala dalam menentukan pengenaan PPN untuk *e-commerce*. Perlu teknologi tinggi untuk mengidentifikasi objek dan subjek PPN *e-commerce* tersebut. Kami melakukan kerjasama dengan instansi terkait. Sudah pasti kominfo dan perdagangan yang menjadi tumpuan kami dalam bekerjasama untuk menentukan subjek dan objek PPN *e-commerce* ini.	Belum diatur
Info 3	Masalah koordinasi instansi pemerintah belum disiplin dalam mengamankan penerimaan pajak atau bahkan instansi pemerintah tersebut dapat dikatakan membantu dalam hal penyalahgunaan peraturan *e-commerce* jika ada Wajib Pajak yang tidak mengerti mengenai aturan tentang *e-commerce*.	Belum diatur
Info 4	Menurut saya, dilapangan sering terjadi perbedaan pendapat antar petugas pajak sendiri. Di satu sisi aturan yang ada belum dibuat secara lebih serius.	Belum diatur
Info 5	Sangat banyak kendalanya.silakan aja dicermati berapa banyak penjualan dari *e-commerce* selama ini dan berapa pajak yang diterima oleh DJP.sudah pasti penjualan *e-commerce* sangat tinggi tetapi penerimaan pajaknya masih rendah. Kamu sebagai wajib pajak sudah sangat membantu pemerintah tetapi kenapa pemerintah tidak segera membuat aturan yang lebih jelas dan lugas serta tidak multitafsir lagi sehingga malah membuat wajib pajak enggan memungut bahkan melaporkan PPN dari transaksi *e-commerce*.	Belum diatur
Info 6	Kami sebagai wajib pajak yang menjalankan e-commerce dibuat bingung dengan aturan yang ada sehingga perusahaan berusaha sebaik mungkin mengikuti aturan yang ada. Pada akhirnya kami sendiri yang menentukan transaksi yang kami jalankan apakah objek PPN atau bukan.	Belum diatur

Berdasarkan jawaban semua informan, masih menemukan kendala dalam menentukan transaksi *e-commerce* apakah subjek dan objek Pajak Pertambahan Nilai atau bukan. Hal ini perlu ditindaklanjuti untuk menentukan hal tersebut melalui :

1. Penggolongan *E-commerce*

Secara umum, penggolongan dari kegiatan *e-commerce* dapat digolongkan menjadi 4 jenis berdasarkan sifat transaksinya sebagai berikut (Nufransa Wira Sakti, 2014:12):

1. *Business to business* (B2B), adalah model *e-commerce* dimana pelaku bisnisnya adalah perusahaan, sehingga proses transaksi dan interaksinya adalah antara satu perusahaan dengan perusahaan lainnya. Contoh model *e-commerce* ini adalah beberapa situs *e-banking* yang melayani transaksi antar perusahaan.
2. *Business to Consumer* (B2C), adalah model *e-commerce* dimana pelaku bisnis melibatkan langsung antara penjual (penyedia jasa *e-commerce*) dengan individual buyers atau pembeli. Contoh model *e-commerce* ini adalah *airasia.com*.
3. *Consumer to Consumer* (C2C), adalah model *e-commerce* dimana perorangan atau individu sebagai penjual berinteraksi dan bertransaksi langsung dengan individu lain sebagai pembeli. Konsep *e-commerce* jenis ini banyak digunakan dalam situs *online auction* atau lelang secara *online*. Contoh portal *e-commerce* yang menerapkan konsep C2C adalah *e-bay.com*.
4. *Consumer to Business* (C2B), adalah model *e-commerce* dimana pelaku bisnis perorangan atau individual melakukan transaksi atau interaksi dengan suatu atau beberapa perusahaan. Jenis *e-commerce* seperti ini sangat jarang dilakukan di Indonesia. Contoh portal *e-commerce* yang menerapkan model bisnis seperti ini adalah *priceline.com*.

2. Model Bisnis *E-commerce*

1. *Online Marketplace*

Online Marketplace adalah kegiatan menyediakan tempat kegiatan usaha berupa Toko Internet di Mal Internet sebagai tempat *Online Marketplace Merchant* menjual barang dan/atau jasa. Model bisnis dimana situs yang bersangkutan tidak hanya membantu mempromosikan barang dagangan saja, tapi juga memfasilitasi transaksi uang secara daring untuk para pedagang daring.

Contoh perusahaan : tokopedia, elevenia, bukalapak.

2. *Classified Ads*

Classified Ads adalah kegiatan menyediakan tempat dan/atau waktu untuk memajang *content* (teks, grafik, video

penjelasan, informasi, dan lain-lain) barang dan/atau jasa bagi Pengiklan untuk memasang iklan yang ditujukan kepada Pengguna Iklan melalui situs yang disediakan oleh Penyelenggara *Classified Ads*. Merupakan situs iklan baris, di mana situs yang bersangkutan tidak memfasilitasi kegiatan transaksi daring.

Contoh perusahaan : kaskus, olx, rumah123.

3. *Daily Deals*

Daily Deals merupakan kegiatan menyediakan tempat kegiatan usaha berupa situs *Daily Deals* sebagai tempat *Daily Deals Merchant* menjual barang dan/atau jasa kepada Pembeli dengan menggunakan *Voucher* sebagai sarana pembayaran.

Contoh perusahaan : evoucher, traveloka.

4. *Online Retail*

Online Retail adalah kegiatan menjual barang dan/atau jasa yang dilakukan oleh Penyelenggara *Online Retail* kepada Pembeli di situs *Online Retail*. Toko daring dengan alamat situs *(domain)* sendiri dimana penjual memiliki stok produk/jasa dan menjualnya secara *online* kepada pembeli.

Contoh perusahaan : bhinneka, blibli, lazada.

3. Transaksi yang dikenakan PPN *(Taxable Supply)*

Transaksi *e-commerce* sebagaimana diuraikan pada bab sebelumnya, menggunakan media internet secara *online*. Barang yang dipesan pun dapat berupa barang berwujud maupun barang digital dan jasa. Terhadap barang digital, UU PPN Tahun 2009 tidak memberikan definisi yang jelas. Pengertian barang tidak berwujud berdasarkan UU PPN Tahun 2009 dapat diartikan seluas-luasnya, sehingga barang-barang digital pun tergolong dalam barang tidak berwujud yang terutang PPN. Ketidakjelasan pengaturan mengenai definisi barang digital dalam pengertian barang tidak berwujud, menjadikan adanya penafsiran yang luas dan jauh dari asas kepastian hukum.

Dari sudut pandang asas keadilan, penyerahan barang dan atau jasa yang dilakukan secara *e-commerce* harus mendapatkan perlakuan yang sama dengan penyerahan barang atau jasa biasa. Artinya kalau barang yang dibeli di toko dikenakan PPN, maka barang yang diperoleh dari hasil pengunduhan seharusnya dikenakan PPN pula.

Berdasarkan uraian diatas, transaksi *e-commerce* dikenakan PPN apabila:

1. Barang atau jasa yang diperdagangkan melalui *e-commerce* tersebut adalah barang kena pajak baik berwujud atau tidak berwujud dan jasa kena pajak;
2. Transaksi *e-commerce* tersebut dilakukan atau dimanfaatkan/dikonsumsi di dalam daerah pabean baik transaksi antara perusahaan dengan perusahaan (*business to bussiness*/B2B) atau antara perusahaan dengan konsumen akhir (*business to consumers*/B2C).

Pendekatan yang dilakukan saat pengenaan PPN atas transaksi *e-commerce* di Indonesia dapat mencontoh pengalaman atau praktik yang dilakukan oleh negara-negara maju, yaitu pendekatan prinsip dasar PPN sebagai berikut :

1. Pendekatan yang dilakukan adalah pengenaan pajak dimana (negara) tempat barang tersebut dikonsumsi *(place of consumption)*;
2. Terhadap penyerahan keluar daerah pabean dikenakan tarif 0% atau diperlakukan sebagai ekspor.
3. Terhadap impor barang kena pajak berwujud, pengenaan PPN dilakukan saat barang tersebut masuk ke daerah pabean oleh otoritas bea dan cukai.
4. Identifikasi Saat Terutangnya PPN *(Taxable Event)* pada transaksi *E-commerce*.

Identifikasi Saat terutangnya PPN *(Taxable Event)* dalam pengenaan PPN untuk transaksi *e- commerce* menurut UU PPN tahun 2009 dalam Pasal 4 (1)

saat barang diimpor, saat barang diserahkan dan saat barang tersebut dimanfaatkan. Terhadap penyerahan barang tidak berwujud dan jasa, UU PPN Tahun 2009 menggunakan terminologi pemanfaatan. Kata pemanfaatan ini dapat diartikan pula sebagai konsumsi atas barang tidak berwujud atau jasa tersebut didalam daerah pabean. Sehingga terhadap barang tidak berwujud atau jasa yang perolehannya melalui transaksi *e-commerce* terutang PPN saat barang tidak berwujud atau jasa tersebut dimanfaatkan atau dikonsumsi didalam daerah pabean. Jika penyerahan barang tidak berwujud atau jasa dilakukan oleh PKP di Indonesia maka atas penyerahan tersebut PKP diwajibkan memungut PPN atas pemanfaatan tersebut tanpa memperhatikan siapa yang memanfaatkan, jika pemanfaatan barang tidak berwujud atau jasa tersebut berasal dari luar daerah pabean di daerah pabean maka berdasarkan prinsip *"place of consumption"*, PPN atas transaksi tersebut dapat dikenakan di Indonesia. Konsep *place of supply* umumnya memiliki kelebihan bahwa setiap penyerahan yang dilakukan oleh PKP terutang PPN tidak melihat apakah barang tersebut dikonsumsi di dalam daerah pabean atau diluar daerah pabean. Namun konsep ini tidak berlaku jika penyerahan di luar daerah pabean, namun dikonsumsi di dalam daerah pabean. Namun kelemahan ini dapat ditutupi Melihat perkembangan transaksi *e-commerce* di Indonesia, penjual kebanyakan berasal dari luar pabean atau dapat dikatakan bahwa Indonesia merupakan pasar yang sangat potensial, sehingga penggunaan konsep *place of consumption* dapat menggeser konsep *place of supply* atas transaksi ini. Konsep *place of consumption* memungkinkan untuk dapat mengklaim potensi pengenaan PPN oleh Indonesia.

5. Identifikasi Pemungut PPN *(Taxable Person)* pada transaksi *E-commerce*

   Taxable person dalam UU PPN tahun 2009 berdasarkan Pasal 3A dikelompokkan menjadi dua bagian yaitu :

   1. Pengusaha Kena Pajak , yaitu orang pribadi atau badan yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean, melakukan usaha jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean melakukan penyerahan barang kena pajak dan jasa kena pajak yang dikenakan PPN.
   2. Bukan Pengusaha Kena Pajak, yaitu orang pribadi yang memanfaatkan barang kena pajak tidak berwujud dari luar daerah pabean dan yang memanfaatkan jasa kena pajak dari luar daerah pabean.

   Semua pihak yang terlibat dalam transaksi *e-commerce*, yaitu pembeli dan penjual, pada dasarnya merupakan *taxable person* yang memiliki kewajiban melakukan pemungutan, penyetoran dan pelaporan PPN terutang ke kas Negara sesuai dengan ketentuan dalam UU PPN Tahun 2009.

Pembahasan

Menurut Muhammad Ridha (2016:25), implementasi kebijakan memiliki arti yang luas, tetapi menurut peneliti dapat digambarkan sebagai berikut :

1. Kebijakan Perpajakan

   Pelaksanaan kebijakan dasar, dapat berupa undang-undang, perintah-perintah atau keputusan-keputusan eksekutif yang penting, ataupun keputusan badan peradilan.
2. Lembaga

   Administrasi pajak dapat dilihat dari suatu lembaga, yaitu sebagai Direktorat Jenderal Pajak pada Kementerian Keuangan

Republik Indonesia, bahwa implementasi kebijakan merupakan pelaksanaan dari suatu kebijakan yang dilakukan oleh pelaksana kebijakan dengan suatu tujuan tertentu.

Berdasarkan hasil wawancara dengan informan untuk memperoleh data primer, maka dapat diperoleh beberapa temuan sebagai berikut :

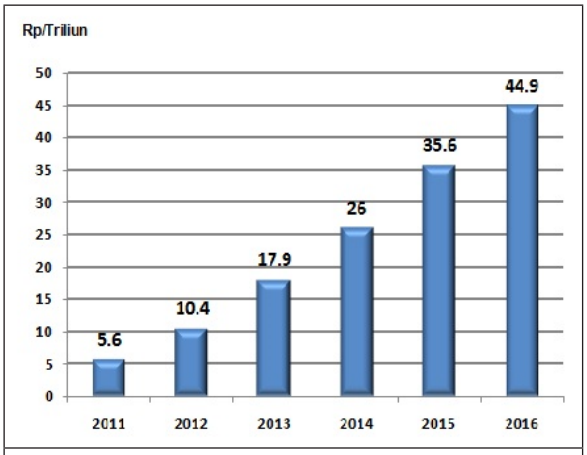
1. Perdagangan *online (E-commerce)*

   Berdasarkan tabel 3 bahwa perdagangan *online (e-commerce)* sangat memudahkan pagi semua kalangan masyarakat asal ada sambungan internet maka pembeli dan penjual pun dapat bertransaksi tanpa melakukan tatap muka dan pembayaran pun bisa langsung *online* saat itu juga melalui kartu kredit. Pembelian maupun penjualan tidak dilakukan secara konvensional.

2. Sistem Perpajakan dan kebijakan perpajakan

   Sistem perpajakan dan kebijakan perpajakan yang bagus secara berkesinambungan membantu penerapan kebijakan *e-commerce* di Indonesia. Wajib Pajak pun sangat terbantu dengan adanya sistem dan kebijakan perpajakan yang mendukung *e-commerce*. Sesuai dengan tabel 4, tabel 5, tabel 6 dan tabel 7 kebijakan perpajakan yang ada saat ini yang mengatur *e-commerce* belum maksimal atau belum diatur. Peraturan yang mengatur *e-commerce* dalam hal pengenaan PPN atas transaksi *e-commerce* memang sudah ada namun dalam pelaksanaannya menimbulkan kebingungan, khususnya bagi wajib pajak pelaku usaha *e-commerce*.

   Berikut disajikan data sekunder sebagai pendukung data primer dalam membahas analisis data yang telah dilakukan, antara lain :



Gambar 4. Pertumbuhan Penjualan *E-commerce* di Indonesia

Sumber: eMarket. B2C Ecommerce Climbs Worldwide, as Emerging Markets Drive Sales Higher. (Diolah)

Menurut data diatas penjualan *e-commerce* di Indonesia dari tahun ke tahun meningkat cukup besar. Yang jadi pertanyaan disini adalah apakah otoritas pajak dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak sudah mampu mengoptimalkan peraturan yang ada di dalam UU PPN tahun 2009? Data grafik diatas menunjukan jumlah penjualan *e-commerce* yang cukup fantastis. Di tahun 2016 saja jumlah penjualan dari transaksi *e-commerce* sebesar Rp44,9 triliun. Jika diambil potensi penerimaan PPN nya saja yang sebesar tarif 10%, maka akan ada potensi penerimaan PPN sebesar Rp4,4 triliun yang hilang atau belum teridentifikasi.

Berdasarkan data primer dan data sekunder, hal tersebut diatas terdapat potensi penerimaan negara dari sektor *e-commerce* yang sangat sangat besar, bahwa *e-commerce* memiliki ciri dan karakteristik khas yang membedakannya dari perdagangan umum seperti konten digital (perangkat lunak, Video, gambar, antivirus dll). Jadi perlakuan pajak terutama Pajak Pertambahan Nilai terhadap transaksi *e-commerce* perlu diatur secara khusus seperti keharusan untuk merevisi Pasal 4 (1) UU no 42 tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai atau dibuatkan amandemen atau Perppu. Pelaksanaan kebijakan pemerintah melalui Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No. SE-62 / PJ / 2013 tentang penegasan ketentuan perpajakan atas transaksi *e-commerce* menegaskan bahwa transaksi *e-commerce* tidak ada pajak dan perlakuan baru sama dengan Terhadap pajak perdagangan umum, bahwa sifat dari Surat Edaran

hanya mengikat kedalam lingkungan Direktorat Jenderal Pajak saja (hanya internal).

SIMPULAN

Kesimpulan

1. Penerapan kebijakan PPN atas transaksi *e-commerce* sampai dengan saat ini belum diatur dalam UU PPN Tahun 2009, Sehingga tidak terdapat kejelasan dan kepastian hukum dalam pemenuhan kewajiban PPN sesuai dengan sistem *self assessment*. *Taxable event* dapat diidentifikasikan dalam Pasal 4 (1), yaitu saat barang atau jasa diserahkan, saat barang diimpor, dan saat pemanfaatan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean. *Taxable Supply* diidentifikasikan dalam UU PPN Tahun 2009 apabila barang atau jasa yang diserahkan merupakan Barang/Jasa Kena Pajak dan dimanfaatkan atau dikonsumsi didalam daerah pabean. *Taxable person* menurut UU PPN Tahun 2009 diidentifikasikan yaitu dapat berupa Pengusaha Kena Pajak maupun bukan pengusaha kena pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 3A.
2. Prosedur pengenaan PPN yang dapat diaplikasikan atas transaksi *e-commerce* di Indonesia pada dasarnya sama dengan sistem dan prosedur atas transaksi konvensional, bedanya dalam transaksi *e-commerce* digunakan dokumen digital. Penggunaan dokumen administrasi perpajakan secara digital memberikan kemudahan bagi wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Meliputi identifikasi, mekanisme pemungutan, dan administrasi perpajakan.
3. Ada banyak kendala yang dihadapi untuk pengenaan pajak atas transaksi *online*. Transaksi *e-commerce* terjadi dalam waktu yang singkat, sehingga sangat sulit untuk melacak siapa saja pelaku transaksinya. Bentuk barang atau jasa yang diperdagangkan kebanyakan berformat digital (nonfisik) seperti *software*, video, musik, *e-magazine*, sehingga cukup menyulitkan dalam penentuan objek pajaknya. Di samping itu, bukti transaksinya adalah bukti elektronis sehingga membuat transaksi *e-commerce* semakin susah untuk dideteksi. Dan kendala yang terakhir adalah bahwa transaksi *online* tak hanya terjadi di dalam wilayah pabean Indonesia saja, namun terkadang menembus batas geografis negara lain. Karena sifatnya lintas negara, banyak perusahaan *e-commerce* yang menjalankan bisnis secara *online* di suatu negara, meskipun tidak ada keberadaan secara fisik perusahaan di negara tersebut. Hal ini tentu akan menimbulkan kesimpangsiuran mengenai negara mana yang berhak memungut pajaknya, dikarenakan pengenaan pajak hanya mencakup sebatas di wilayah teritorial suatu negara. Saat ini pemerintah tengah mengkaji bagaimana komposisi terbaik dalam menerapkan pajak atas transaksi *online*. Persoalan tersebut memang tidak hanya terjadi di Indonesia, tetapi hampir sebagian besar negara di dunia, termasuk Amerika Serikat. Kementerian perdagangan mengaku tengah menyiapkan rancangan undang-undang (RUU) yang di dalamnya akan mengatur pengenaan pajak atas transaksi *online*. Ditargetkan RUU itu akan menjadi undang-undang pada tahun 2019 ini. Kementerian Komunikasi dan Informatika (Kemenkominfo) pun tengah menyiapkan aturan juga atas nama turunan dari Peraturan Pemerintah tentang Sistem dan Transaksi Elektronik (PP PSTE). Sementara itu, Ditjen Pajak rencananya akan bekerja sama dengan perusahaan-perusahaan TI dan perbankan untuk mendeteksi transaksi *online* yang selama ini susah dilacak. Kekurangan sarana teknologi informasi seperti *software* maupun *hardware* memadai yang dimiliki pemerintah, menjadi salah satu penghambat pemungutan pajak transaksi elektronik. Memang patut ditunggu, bagaimana upaya pemerintah ke depannya dalam mengenakan transaksi pajak *online*. Sangat disayangkan jika negara ini harus kehilangan potensi penerimaan pajak yang cukup potensial. Dan yang terpenting, bagaimana asas keadilan benar-benar diterapkan dalam sistem per-

pajakan di negeri ini. Tentunya bukan hanya perusahaan-perusahaan besar dan kelas menengah, UMKM, karyawan atau bahkan buruh kecil yang dikenakan pajak, tetapi para pelaku bisnis *online* pun sudah seharusnya dikenakan pajak sama dengan Wajib Pajak lainnya.

Saran

1. Direktorat Jenderal Pajak harus membuat aturan *(guidelines)* mengenai pengenaan PPN atas transaksi *e-commerce* yang secara jelas mengatur *taxable event, taxable supply,* dan *taxable person*. Perlu juga dilakukan penyempurnaan atau revisi ketentuan-ketentuan dalam UU PPN Tahun 2009 terutama dalam Pasal 4 (1) agar lebih memiliki kepastian hukum dan keadilan antara transaksi *e-commerce* dengan transaksi biasa, terutama penjelasan terminologi barang digital *(digitized goods)*, penyerahan barang kena pajak dan pemanfaatan barang tidak berwujud, dan menggeser konsep *place of supply* ke konsep *place of consumption*. Dalam membuat aturan tersebut, hendaknya berkoordinasi dengan instansi terkait yang mengeluarkan aturan mengenai transaksi *e-commerce* seperti Kementerian Komunikasi dan Informatika yang dalam struktur organisasinya terdapat Direktorat *E-Business*. Tidak cukup hanya dengan menerbitkan Surat Edaran atau bahkan Peraturan Menteri saja namun yang sangat penting dan sangat mendesak adalah merevisi pasal-pasal dalam UU PPN tahun 2009.
2. Prosedur yang dapat diterapkan di Indonesia hendaknya dilandaskan pada asas kemudahan *(ease administration)* dan memiliki *cost of taxation* yang rendah. Direktorat Jenderal Pajak juga harus melakukan penyederhanaan kewajiban perpajakan atau tata cara perpajakan bagi pelaku *startup e-commerce*, pemberian insentif pajak bagi investor *e-commerce*, dan insentif pajak bagi *startup e-commerce*, dan persamaan perlakuan perpajakan berupa kewajiban untuk mendaftarkan diri termasuk pelaku usaha asing. Penggunaan teknologi sangat diperlukan dalam mendukung efektivitas pengawasan transaksi *e-commerce* ini.
3. Hendaknya dibuat semacam unit pengawas yang bertugas mengawasi lalu lintas komunikasi melalui internet atau sebaiknya pihak otoritas pajak menggunakan Undang-Undang *Information Technology* sebagai payung hukum agar dapat mendefinisikan jenis-jenis transaksi *e-commerce*.

DAFTAR PUSTAKA

A Taylor, Scott, *An Ideal E-Commerce Consumption Tax in A Global Economy Coventry* – England : University of Warwick, 2000.

B. Uno, Prof. Dr. Hamzah, M.Pd., Nina Lamatenggo, S.E., M.Pd. *Teknologi Komunikasi dan Informasi Pembelajaran*, Bumi Aksara. Jakarta, 2011

D Nowak, Norman, *Tax Administration : Theory and Practice*, Washington : Prager Publisher Inc, 1970.

Eko Indrajit, Richardus, *E-Commerce :Kiat dan Strategi Bisnis di Dunia Maya*, Jakarta : PT. Elex Media Komputindo, 2001.

Hidayat, Taufik, *Panduan Membuat Toko Online dengan OSCommerce*, Mediakita, Jakarta, 2008

Irawan, Prasetya, *Penelitian Kualitatif dan Kuantitatif untuk Ilmu-Ilmu Sosial*, Jakarta : Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI, 2006.

Inland Revenue Authority of Singapore (IRAS), *Goods and Services Tax Guide on E-Commerce*, Revised Edition, Singapore : 2004.

Kotler, Philip, *Manajemen Pemasaran di Indonesia : Analisis, Perencanaan, Implementasi dan Pengendalian*, Salemba Empat, Jakarta, 2002

Lawrence, Newman N., *Social Research Methode : Qualitative and Quantitative Approach 3rd*, Boston : Allyn and Bacon, 1991.

Mansury, R, *Pajak Penghasilan Lanjutan Pasca Reformasi 2000*. Jakarta: YP, 2002.

Mardiasmo, *Perpajakan Edisi Revisi Tahun 2016*. Yogyakarta : Penerbit Andi, 2016.

Nugroho, Adi, *E-Commerce : Memahami Perdagangan Modern di Dunia Maya,* Bandung : Informatika, 2006.

Nurmantu, Safri, *Pengantar Perpajakan*, Edisi 2, Jakarta : Granit, 2003.

Prasojo Diat Lantip, Riyanto, *Teknologi Informasi Pendidikan*, Yogyakarta : Gava Media, 2011

Purbo, Onno W., *Mengenal E-Commece,* Jakarta : PT. Elex Media Komputindo, 2000.

Rahardjo, Budi, *Mengimplementasikan Electronic Commerce di Indonesia*, Bandung : PPAU Mikroelektronika ITB, 1999.

Rosdiana, Hauladan Rasin Tarigan, *Perpajakan: Teori dan Aplikasi*, Jakarta : PT. Raja Grafindo Pers, 2005.

Sakti, Nufransa Wira. *Buku Pintar Pajak E-Commerce dari mendaftar sampai membayar*. Ciganjur: Visimedia, 2014.

Sukardji, Untung, *Pajak Pertambahan Nilai*, Jakarta : PT. Raja Grafindo Pers, 2015.

Suaib, Muhammad Ridha, *Pengantar Kebijakan Publik*; *Dari Administrasi Negara, Kebijakan Publik, Pelayanan Publik, Good Governance hingga Implementasi Kebijakan*, Cetakan Pertama, Yogyakarta, Calpulis, 2016.

Tait, Alan A., *Value Added Tax : International Practice and Problem*, Washington DC : International Monetary Funds, 1998.

Varmaat, Shelly Cashman, *Discovering Computers: Menjelajah Dunia Komputer Fundamental Edisi 3*, Salemba Infotek, Jakarta, 2007.

Warsita, Bambang, *Teknologi Pembelajaran: Landasan & Aplikasinya*, Jakarta: Rineka, 2008.

Wirawan dan Richard Burton, *Hukum Pajak, Edisi ke-3*, Jakarta :Salemba Empat, 2008.

Zain, Mohammad, *Manajemen Perpajakan,* Jakarta : Salemba Empat, 2005.

Research Journal dan Artikel:

Anonym, *Belanja Via Internet Meningkat*, Harian *Koran Tempo*, Kamis 6 Maret 2008.

Taxation of Electronic Commerce in EU, diunduh dari *www.offshore-e-com.com/html/ecomeutax.html* tanggal 05 Juli 2017.

Alexiou, and D. Morisson, *The Cross-Border Electronic Supply EU-VAT Rules : Lesson for Australian GST*. Diunduh dari *www.ato.gov.aus* tanggal 05 Juli 2017.

Bae, Yeoum Myung, *E-Commerce and It's Issues on Cyber taxation In Canada*, Chungnam National University, 2005.

Choi, Yeoung, and HI Young Suh, *A Taxation Model : The Korean Value Added Tax on Electronic Commerce, Spring : Review of Business*, 2004.

Hwang Bo, Yeoul, *Cyber Taxation For Global Electronic Commerce : System Architecture of Global electronic Commerce Tax Invioce (GETI), Korean Advanced Institute of Science and Technology*. Dari *www.kaist.com* di unduh tanggal 02 Juli 2017.

John Simons, Steven, *Electronic Commerce : A Taxing Dillema, Developing Effective Organization, Informing Science, Volume 5 No. 1*, 2000.

Kothenburger Marko and Bern Rahman, *Taxing Electronic Commerce*, diunduh dari *www.proquest.com* tanggal 28 Juni 2017.

Lau, Collin and Andrew Halkyard, *From E-Commece to E-Business Taxation*, Asia Facific Bulletin, International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD), 2003.

NofieIman, *Mengenal E-Commerce*, di Unduh dari *www.nofieiman.com* tanggal 28 Juni 2017.

Nufransa Wira Sakti (2014), *Pajak e-Commerce, antara hambatan dan tantangan, Inside Tax*, Hal 16-20, Edisi 25, November 2014.

Revenue Departement of Irish, *Electronic Commerce and The Irish Tax System*, di unduh dari *www.revenue.ie* tanggal 28 Juni 2017.

Sweetman, Simon, *E-Commerce Taxation in UK*, diunduh dari *www.taxationweb.co.uk/businesstax/e-commercetaxation.pdf* tanggal 28 Juli 2007.

Sejarah Perdagangan Elektronik, diunduh dari *https://id.wikipedia.org/wiki/Perdagangan-elektronik* tanggal 29 Maret 2017.

Uzuner and Mc.Knight, *Sales Tax on The Internet : When and How To Tax, Hawaii International Conference on System Science,* Hawaii, 2001.

Universitas Hasanudin, *Modul Sistem dan Analisis*, di unduh dari *www.unhas.ac.id* tanggal 28 Juli 2017.