

# Evaluasi Pemajakan Terhadap Penyelenggara Sistem Elektronik Transaksi Digital yang Berasal dari Luar Negeri

Maya Mahatma Putri<sup>1\*</sup>, Yulianti Abbas<sup>2</sup>  
<sup>1,2</sup>Magister Akuntansi Universitas Indonesia  
<sup>1</sup>[maya.mahatma@ui.ac.id](mailto:maya.mahatma@ui.ac.id), <sup>2</sup>[yuli.a@ui.ac.id](mailto:yuli.a@ui.ac.id)

\*Corresponding Author

Diajukan : 12 Juni 2023  
Disetujui : 22 Juni 2023  
Dipublikasi : 1 Oktober 2023

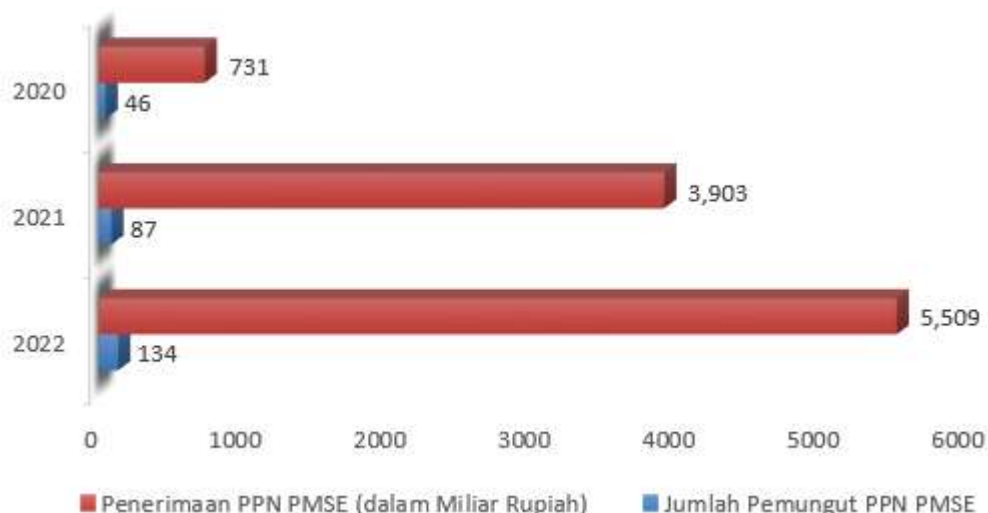
## ABSTRACT

*Cross-border trade brings new digital taxation issues in Indonesia. There are several tax treatment for foreign electronic sistem operators for trading through the electronic sistem in Indonesia. This study aims to evaluate the implementation of taxation of foreign electronic sistem operators based on the "Four Maxims" principle. This study uses a case study approach and collects data from interview with tax authorities, the tax consultants from multinational company, and academics. The results of the study show that for Value Added Taxes, there is no need to look at the substance of Permanent Establishment since the current rule applies equally to all Value Added Tax collectors conducting trade through the Electronic Sistem (PMSE). As for Income Taxes, only those identified as Permanent Establishment is taxable as Domestic Taxpayers. Therefore, for Value Added Taxes, the Principles of Equality and Convenience have been fulfilled, although the principles of legal certainty and efficiency in collections have yet to be fulfilled. As for Income Taxes, the results of this study show that all respondents agreed that the level playing field have yet to be reached.*

**Kata Kunci** : Pajak Digital, "The Four Maxims", PPN, PMSE

## PENDAHULUAN

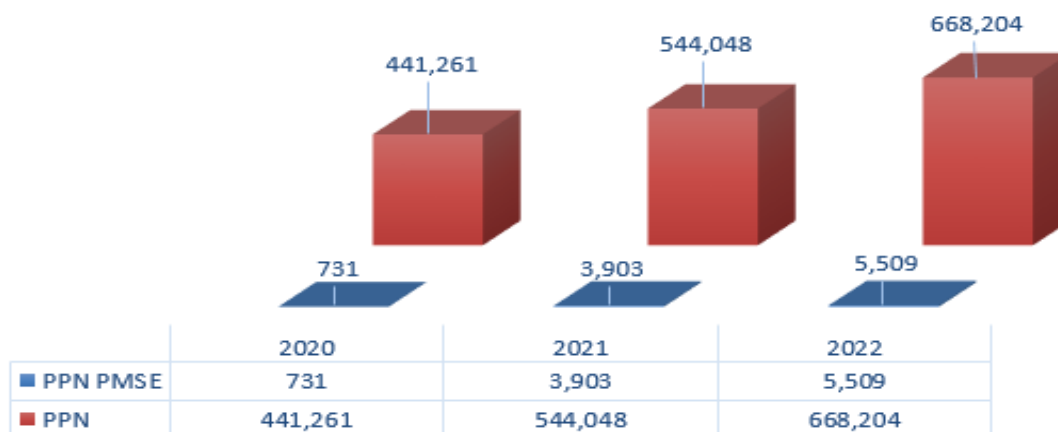
UU Nomor 2 tahun 2020 telah melahirkan tonggak sejarah baru bagi dunia perpajakan di Republik Indonesia yang memunculkan dua paradigma. Paradigma pertama yaitu mengenai adanya konsep kehadiran ekonomi signifikan (significant economic presence) dimana sebelumnya mengharuskan adanya kehadiran secara fisik (physical presence) sekarang konsep tersebut telah bergeser dengan kehadiran ekonomi secara signifikan yang membuka peluang pemerintah dapat mengeluarkan peraturan pemajakan baru. Selanjutnya, paradigma baru kedua yang dibawa oleh Undang-Undang ini yaitu mengenai adanya pengenaan pajak dalam transaksi perdagangan melalui sistem elektronik (PMSE). Kemunculan peraturan pemungutan PPN PMSE ini merupakan langkah awal dalam konsep besar perpajakan PMSE yang bertujuan untuk menciptakan keadilan dan kesetaraan dalam berusaha (level playing field). Hal ini diperlukan mengingat perusahaan Over The Top (OTT) di Indonesia seperti Google, Facebook, Netflix, dan Spotify selalu lolos dari pengenaan pajak karena alat regulasi tidak cukup untuk dapat memajaki perusahaan multinasional tersebut (Cahyadi,2022). Dengan adanya aturan perpajakan untuk PMSE, seharusnya keadilan yang muncul dari kesetaraan dalam bisnis dapat segera diwujudkan.



**Gambar 1 : Perkembangan Jumlah Pemungut PPN PMSE dan Penerimaan PPN PMSE Tahun 2020-2022**

Sumber : Publikasi Ringkas Informasi Perpajakan Ekonomi DJP (Edisi Maret 2023)

Jumlah pemungut PPN PMSE yang ditunjuk oleh pemerintah hingga akhir 2022 adalah sebanyak 134 Pemungut. Seiring dengan peningkatan jumlah pemungut yang ditunjuk, penerimaan PPN PMSE juga terus meningkat selama 3 tahun terakhir yang berkisar antara Rp 731,45 Miliar pada tahun 2020 dengan 46 WP Pemungut PPN PMSE menjadi Rp 5.509,13 Miliar pada tahun 2022 dengan jumlah pemungut PPN PMSE sebanyak 134 WP. Proporsi PPN PMSE dari total penerimaan PPN dari seluruh lini juga terus meningkat, mulai dari 0,17% pada 2020 hingga 0,82% pada tahun 2022 seperti dapat dilihat pada gambar dibawah ini.



**Gambar 2 : Proporsi PPN PMSE dari Total Penerimaan PPN Tahun 2020-2022 (dalam Miliar Rupiah)**

Sumber : Publikasi Ringkas Informasi Perpajakan Ekonomi DJP (Edisi Maret 2023)

Data di atas menunjukkan bahwa antusias masyarakat dalam melakukan transaksi melalui sistem elektronik sangat tinggi dan meningkat dari tahun ke tahun. Kendati telah mengeluarkan peraturan untuk pemungutan PPN, Pemerintah belum bisa mengambil langkah tegas untuk memajukan seluruh penghasilan yang didapatkan oleh platform digital luar negeri atas transaksi yang berasal dari dalam negeri Indonesia (Latuputty, 2020). Hal ini dapat dilihat dari dikeluarkannya peraturan mengenai pemungutan Pajak Pertambahan Nilai yang dibebankan kepada pengguna layanan dan tidak adanya aturan pemotongan pajak penghasilan yang dibebankan kepada perusahaan platform digital non BUT sehingga walaupun sama-sama memperoleh keuntungan dari transaksi yang terjadi dalam daerah pabean tetapi penerapan pemajakannya tidaklah sama.

Penelitian ini menggunakan teori asas pemungutan pajak *"The Four Maxims Taxation"*

yang ditulis Adam Smith dalam bukunya "*Wealth of Nation*" sebagai kerangka analisis. Teori ini juga digunakan pada penelitian sebelumnya Kusumabangsa (2021) yang dalam penelitiannya menyatakan bahwa pemungutan PPN PMSE di Indonesia telah sesuai dengan asas keadilan, kenyamanan dan efisiensi berdasarkan "*The Four Maxims*" namun menurut penelitian ini, pemungutan PPN PMSE di Indonesia belum memenuhi asas kepastian meliputi ketidakpastian definisi di dalam peraturan, status hukum pemungut, mekanisme penentuan Dasar Pengenaan Pajak (DPP), prosedur perpajakan dan pengenaan sanksi. Evaluasi terhadap pemajakan transaksi digital ini diperlukan untuk dapat memberikan kontribusi signifikan bagi pengetahuan dan pemerintahan dalam menghimpun penerimaan Negara dengan bersinergi dalam peraturan dan tetap berpegang pada asas-asas pemungutan pajak dan ketentuan internasional. Penelitian ini akan mengevaluasi bagaimana pemajakan terhadap penyelenggara sistem elektronik asing di Indonesia dengan menggunakan teori "*The Four Maxims Taxation*" dari Adam Smith dan bagaimana upaya Direktorat Jenderal Pajak untuk menciptakan *level playing field* untuk pelaku usaha dengan transaksi digital yang berasal dari luar negeri. Uniknya, Penelitian ini bersifat dinamis dan terus berubah sesuai dengan perkembangan kesepakatan organisasi di dunia sehingga menjadikan penelitian ini merupakan studi yang paling update pada saat penelitian ini dilakukan.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan evaluasi terupdate mengenai penerapan aturan pemajakan terhadap penyelenggara sistem elektronik transaksi digital asing sesuai asas pemungutan pajak dan dapat memberikan saran dan rekomendasi untuk menciptakan *level playing field* untuk pelaku usaha. Metode penelitian yang digunakan adalah metode penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus dimana akan dilakukan wawancara dan analisis hasil wawancara sebagai data primer dan pengumpulan informasi melalui internet sebagai data sekunder.

### STUDI LITERATUR

Dalam mengevaluasi pemajakan terhadap penyelenggara sistem elektronik yang bersasal dari luar negeri dapat diuraikan dengan menggunakan teori asas pemungutan pajak "*The Four Maxims Taxation*" yang ditulis Adam Smith dalam bukunya yang berjudul "*Wealth of Nation*" seperti disebut dalam penelitian terdahulu (Kusumabangsa, 2021). Asas yang pertama yaitu mengenai prinsip keadilan (*Equality*). Asas ini menyatakan bahwa harus ada keadilan yang sama dalam pemungutan pajak. Ketika pajak dikenakan pada Orang Pribadi maka harus proporsional dengan kemampuan mereka untuk membayar pajak (*ability to pay*) dan sesuai dengan manfaat yang mereka terima. Selain itu, asas perpajakan ini juga harus adil secara horizontal dan vertikal. Perpajakan dianggap adil secara horizontal apabila semua wajib pajak yang memiliki penghasilan dan tanggungan yang sama akan menanggung beban pajak yang sama, tanpa pembedaan menurut jenis atau sumber penghasilannya.

Yang menjadi asas kedua yaitu mengenai prinsip kepastian (*Certainty*) dimana asas ini berarti bahwa pajak tidak dapat dipungut secara sembarangan tanpa pengaturan yang jelas bagi semua wajib pajak. Aturan pajak yang jelas harus dibuat untuk mengatur perhitungan pajak, tarif pajak, waktu pembayaran dan pelaporan, serta metode pembayaran dan tata cara pelaporan pajak. Selanjutnya yaitu berkaitan dengan prinsip kenyamanan (*Convenience*). Asas ini disebut juga dengan asas kesederhanaan (*simplicity*), artinya dibebankan pada saat dimana wajib pajak harus membayar pajak di waktu yang tidak memberatkannya sehingga mendorong wajib pajak untuk memenuhi kewajibannya. Asas ini mempertimbangkan kemudahan membayar pajak dan pembayaran dilakukan pada waktu yang tepat, misalnya saat Wajib Pajak menerima penghasilan (*pay as you earn*). Yang terakhir yang tidak kalah pentingnya yaitu prinsip efisiensi (*Efficiency in Collections*). Asas ini didasarkan pada prinsip ekonomi yang menekankan bahwa upaya pemungutan bagi fiskus terutama biaya yang dikeluarkan untuk memenuhi kewajiban pajak (*cost of compliance*) bagi wajib pajak harus ditekan seminimal dan seefisien mungkin.

Pemerintah berwenang untuk dapat menetapkan penyelenggara sistem elektronik asing sebagai pemungut PPN PMSE apabila PSE asing tersebut memenuhi ketentuan kehadiran ekonomi signifikan (*economic significant*). Menurut Pasal 6 ayat (7) UU No. 1 Tahun 2020, bisa dikatakan memenuhi ketentuan kehadiran ekonomi signifikan jika memenuhi nilai transaksi / peredaran bruto konsolidasi grup usaha; jumlah transaksi / transaksi penjualan di Indonesia dan jumlah traffic/ pengakses/ pengguna aktif media digital di Indonesia sampai dengan jumlah tertentu. Sesuai peraturan ini, artinya tidak ada perbedaan perlakuan atas kewajiban perpajakan dari perdagangan melalui sistem elektronik antara pelaku usaha dalam negeri dengan luar negeri. Dalam banyak ulasan di atas *economic signifikan* tidak

dapat mengakomodir penghasilan perusahaan Multinational yang kebanyakan merupakan *Over The Top Company* untuk dapat dipajaki di Negara sumber penghasilan.

Penelitian terdahulu pernah dilakukan oleh Kusumabangsa (2021) yang berjudul Evaluasi Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai atas Perdagangan Melalui Sistem Elektronik bagi Pemungut di KPP Badan dan Orang Asing menyatakan bahwa peraturan perpajakan e-commerce harus dapat menciptakan rasa keadilan (*equality*), efektif dan efisien dalam mengelola biaya kepatuhan (*efficiency*) serta memiliki aturan dan prosedur yang jelas dan pasti (*certainty*) dan cara pelaksanaan pembayaran pajaknya pun harusnya disertai dengan asas kenyamanan (*convenience*). Penelitian ini mengambil data dari pelaku usaha PMSE yang mempunyai kedudukan di Indonesia saja.

Penelitian lainnya yang senada dengan dengan penelitian ini dilakukan oleh Cahyadi (2022) dengan judul penelitian Pajak Penghasilan bagi *Over The Top* di Indonesia: Sebuah Peluang dan Tantangan. Penelitian ini sejalan dengan latar belakang masalah mengenai Wajib Pajak Luar Negeri dapat memperoleh penghasilan dari Indonesia, tetapi tidak semua penghasilan tersebut dapat dikenakan pajak penghasilan di Indonesia karena OTT melakukan *Cross Border Transaction* dan tidak memiliki BUT di Indonesia. Maka dari itu, diperlukan pengaturan Pajak Penghasilan bagi OTT di Indonesia demi memberikan kepastian hukum dan keadilan. Penelitian ini tidak menyinggung mengenai PPN hanya menilai dari sisi pengenaan pajak penghasilan.

Menurut Wijaya (2018) dalam penelitiannya yang berjudul Pajak Penghasilan dari Ekonomi Digital atas *Cross Border Transaction* juga menyoroti hal yang sama. Cukup sulit untuk melakukan pemajakan pajak penghasilan atas *Cross Border Transaction* untuk pelaku transaksi digital karena hak pemajakan ditentukan oleh Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) yang sebagian besar masih menggunakan konsep Bentuk Usaha Tetap (BUT) berupa kehadiran fisik. Karena belum adanya konsensus global, salah satu langkah yang dapat diambil pemerintah adalah negosiasi P3B melalui MLI (*multilateral instrument*). Langkah lainnya adalah dengan implementasi *interim measures* sebagaimana direkomendasikan oleh OECD (*Organization for Economic Cooperation and Development*) melalui suatu pungutan pajak baru (*equalization levy*). Senada dengan penelitian dari Cahyadi (2022) isu ini lebih menekankan kepada pajak penghasilan dibandingkan Pajak Pertambahan Nilai.

## METODE

Penelitian ini menggunakan strategi berupa studi kasus. Menurut Nuraini (2020), Metode penelitian studi kasus adalah strategi yang tepat untuk digunakan dalam penelitian yang menggunakan pertanyaan penelitian utama “bagaimana” atau “mengapa”, diperlukan sedikit waktu untuk mengontrol peristiwa yang dipelajari, dan fokus penelitian adalah fenomena kontemporer. Untuk penelitian terhadap permasalahan ini, peneliti mengambil tempat studi kasus pada Direktorat Peraturan Perpajakan I, Direktorat Perpajakan Internasional dan KPP Badan dan Orang Asing yang mengampu BUT dan PSE asing yang ada di Indonesia.

Metode penelitian yang digunakan adalah metode penelitian kualitatif. Menurut Farida Nugrahani (2014), metode penelitian kualitatif merupakan jenis penelitian yang menghasilkan suatu penemuan yang tidak dapat dicapai dengan menggunakan prosedur statistik atau metode kuantitatif lainnya. Metode penelitian kualitatif dipilih dengan tujuan untuk mengembangkan konsep sensitivitas dalam suatu masalah yang dihadapi, dan menerangkan realitas berdasarkan penelusuran teori serta mengembangkan pemahaman mengenai fenomena yang sedang dihadapi. Dalam metode penelitian kualitatif peneliti terjun ke lapangan secara aktif guna mengumpulkan data-data terkait. Beberapa data yang umum digunakan dalam metode penelitian kualitatif adalah hasil observasi, wawancara, maupun dokumentasi (Gunawan, 2017). Beberapa data yang umum digunakan dalam metode penelitian kualitatif adalah studi literatur, wawancara dengan Account Representative yang mengampu Wajib Pajak dengan transaksi digital, hasil observasi dan dokumentasi.

Penelitian yang dilakukan bermula dari suatu permasalahan yang terus berlangsung dan dapat diamati saat penelitian berlangsung. Berdasarkan permasalahan yang diangkat dalam penelitian ini, maka dipilihlah lokasi dan objek penelitian yang relevan dengan permasalahan tersebut. Dalam penelitian ini, penulis memilih objek penelitian yaitu penerapan peraturan perpajakan dalam transaksi digital penyelenggara sistem elektronik asing melakukan transaksi dengan pengguna yang ada di Indonesia. Langkah berikutnya yang dilakukan oleh peneliti adalah memilih narasumber untuk diwawancarai. Narasumber yang dipilih haruslah narasumber yang berkompeten dan memiliki

pengetahuan dan/atau informasi yang mumpuni mengenai kasus yang dianalisis. Dan yang terpenting narasumber yang dipilih harus bersedia untuk diwawancarai dan dimintai pendapatnya mengenai kasus yang dianalisis. Tabel di bawah ini merupakan beberapa narasumber yang dipilih oleh peneliti.

Tabel 3 Daftar Narasumber

No	Kode Narasumber	Kapabilitas Narasumber
1.	FS	Pelaksana pada Direktorat Peraturan Perpajakan 1
2.	LAS	Pelaksana pada Direktorat Perpajakan Internasional
3.	DAS	Account Representative Badan dan Orang Asing
4.	YWN	Konsultan Pajak
5.	AKD	Pihak Akademisi

Berdasarkan data narasumber di atas objek penelitian yaitu *multiple embedded unit analysis* dikarenakan pembuat keputusan ada pada unit eselon 1 Direktorat Jenderal Pajak dan eksekusi pengawasan terhadap keputusan tersebut ada pada unit eselon III. Selain itu, wawancara akan dilakukan kepada pihak akademisi dan konsultan yang mewakili dan paham mengenai pemajakan perusahaan multinasional. Peneliti membuat daftar pertanyaan yang berfungsi sebagai pedoman dalam menggali informasi dari para narasumber, dan tidak bersifat limitatif. Artinya peneliti dapat menambah, mengurangi, mengubah ataupun berimprovisasi dengan daftar pertanyaan tersebut seperlunya dengan berbagai pertimbangan. Seperti respons dan jawaban dari narasumber, permintaan khusus dari narasumber, penilaian peneliti, ataupun pertimbangan-pertimbangan lainnya. Daftar pertanyaan dirancang untuk tidak menggali hal-hal yang sifatnya rahasia dari tiap-tiap narasumber dan dikirimkan terlebih dahulu ke narasumber sebelum wawancara dilakukan. Narasumber berkesempatan untuk memeriksa terlebih dahulu dan mengajukan keberatan apabila terdapat pertanyaan-pertanyaan yang berpotensi bertentangan dengan klausul kerahasiaan.

Dalam melakukan analisis data, peneliti melakukan langkah-langkah analisis data yaitu melakukan transkrip terhadap data wawancara yang ada; memahami data dan hasil wawancara melalui data transkrip dan catatan yang ada; menyusun jawaban atas asas-asas pemungutan pajak berdasarkan prinsip *the four maxims* yang terdiri dari *equality*, *certainty*, *convenience* dan *efficiency*; membagi jawaban responden menjadi dua aspek perpajakan PPN dan PPh dari masing-masing asas yang ada dilengkapi dengan peraturan yang ada; membuat kesimpulan. Langkah berikutnya adalah membuat konsep teoritis dengan menghubungkan tema-tema yang dibuat sebelumnya dengan data sekunder berupa data/dokumen/laporan dan tinjauan literasi terhadap peraturan perundang-undangan, publikasi Pemerintah, buku, informasi di media cetak, elektronik, maupun media sosial yang relevan. Dengan demikian, peneliti dapat menarik kesimpulan dan merekomendasikan saran untuk Direktorat Jenderal Pajak dapat menciptakan *level playing field* terhadap PSE transaksi digital luar negeri di Indonesia.

## HASIL

Untuk mengawali pembahasan mengenai pemajakan terhadap penyelenggara sistem elektronik transaksi digital yang berasal dari luar negeri, terdapat pengaturan poin penting dalam UU No. 2 Tahun 2020, yaitu pemerintah sudah memberlakukan Pajak Pertambahan Nilai atas pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean melalui PMSE dan pemerintah belum memberlakukan Pajak Penghasilan atau pajak transaksi elektronik atas kegiatan PMSE yang dilakukan oleh subjek pajak luar negeri yang memenuhi ketentuan kehadiran ekonomi signifikan.

Dalam melakukan penelitian terkait dengan pemajakan terhadap penyelenggara sistem elektronik transaksi digital yang berasal dari luar negeri didapatkan hasil bahwa PPN PMSE telah memenuhi asas yang ada dalam "*The Four Maxims*" yaitu *Equality* dan *Convenience*. Sedangkan dari sisi *Certainty* dan *Efficiency in Collection* masih diperlukan adanya kepastian hukum untuk pengawasan dan penagihan PPN PMSE. Dari segi aspek *fairness* pada penerapan pajak penghasilan masih belum bisa dilaksanakan dikarenakan belum adanya peraturan yang mengatur mengenai pengenaan pajak penghasilan terhadap penyelenggara sistem elektronik yang berasal dari luar negeri.

## PEMBAHASAN

### Evaluasi Penerapan Pajak Pertambahan Nilai Asas Pemungutan Pajak *Equality*

Pemungutan PPN PMSE transaksi digital yang berasal dari luar negeri dinilai oleh hampir seluruh responden setuju bahwa PPN PMSE merupakan sebuah terobosan administrasi yang berhasil dicapai oleh Negara Republik Indonesia yang menciptakan kesetaraan dalam pemungutan pajak dalam transaksi digital. Tidak semua Negara dapat menerapkan PPN PMSE, Indonesia merupakan salah satu Negara yang terobosan perpajakannya aktif mengikuti perkembangan dunia. Seperti pernyataan dari Narasumber YWN yang menyatakan:

*“ada terobosan administrasi di mana DJP bisa menunjuk badan asing untuk pemungut pajak indonesia gitu ya, itu luar biasa” (YWN, wawancara, 12 Mei 2023)*

Kewenangan untuk pemungutan dan pemotongan pajak yang dilakukan dalam wilayah teritorial Indonesia biasanya dilakukan oleh Wajib Pajak Dalam Negeri dan BUT sesuai peraturan yang berlaku. Dengan adanya pemungutan PPN PMSE, Indonesia sekarang bisa menunjuk badan asing yang berkantor di luar negeri untuk memungut pajak untuk Indonesia atas transaksi digital pelaku usaha PMSE di negara market. Hal ini juga diterapkan pada beberapa Negara di dunia termasuk Uni Eropa yang lebih mudah dalam menyepakati ketentuan tentang pemungutan yang dilakukan oleh penyelenggara sistem elektronik. Dalam hal keadilan, narasumber yang berasal dari konsultan pajak dan juga akademisi menolak untuk memberikan pendapat karena keadilan dalam hal perpajakan sulit untuk dicapai. Karena jika yang dikejar keadilannya tetapi peraturan tersebut tidak dapat diterapkan maka keadilan tersebut juga tidak dapat dilaksanakan. Kendati demikian, rata-rata hampir semua Negara yang menganut Pajak Pertambahan Nilai memakai destinasi principal dan selama ini tidak ada sengketa terhadap PPN PMSE yang berasal dari BUT maupun Non BUT. Narasumber YWN juga menambahkan

*“Kalau PPN enggak ada sengketa lagi, kita tidak ada treaty secara konsensus global juga destiny principal ya, tidak ada sengketa di situ sebenarnya semua sudah sepakat seharusnya terutang PPN”.* (YWN, wawancara, 12 Mei 2023)

Menurut narasumber FS dari Direktorat Peraturan Perpajakan 1, prinsip *Equality* dalam Pemungutan PPN PMSE dapat dilihat dari dipajaknya pengguna transaksi digital tanpa harus melihat substansi BUT atau Non BUT nya sehingga seluruh transaksi perdagangan melalui sistem elektronik akan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai tanpa adanya perbedaan perlakuan pemajakan penyelenggara sistem elektronik dari segi kewajiban perpajakan maupun pengenaan tariff pajak. Hal ini sejalan dengan Surat Edaran Nomor SE-62/PJ/2013 tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan atas Transaksi E-commerce yang menyatakan bahwa perkembangan teknologi informasi dan komunikasi telah menyebabkan transformasi model dan strategi bisnis yang perlu ditegaskan aspek perpajakannya. Pada prinsipnya, transaksi perdagangan barang dan atau jasa melalui sistem elektronik sama dengan transaksi perdagangan barang dan/atau jasa lainnya, tetapi berbeda dalam hal cara atau alat yang digunakan. Oleh karena itu, tidak ada perbedaan perlakuan perpajakan antara transaksi e-commerce dan transaksi perdagangan barang dan/atau jasa lainnya.

*“Untuk PPN tidak ada kita menentukan apakah dia BUT atau tidak, kalau PPN itu pada dasarnya diatur juga dalam surat edaran Dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor : SE – 62/PJ/2013, tidak ada perbedaan perlakuan”* (FS, wawancara, 12 Mei 2023)

Berdasarkan pembahasan di atas. prinsip keadilan dalam pemajakan PPN PMSE dinilai sudah sesuai dengan asas pemungutan pajak *“The Four Maxims”*.

### Asas Pemungutan Pajak *Certainty*

Asas pemungutan pajak selanjutnya yaitu *Certainty* atau kepastian hukum. Untuk kepastian hukum atas PPN PMSE terdapat beberapa peraturan yang sudah mengakomodir jalannya pemungutan PPN PMSE tersebut. Peraturan tersebut antara lain PMK-60/PMK.03/2022 mengenai tata cara penunjukan pemungut, pemungutan, penyetoran dan pelaporan PPN PMSE dengan tariff terbaru 11% (sebelas persen) yang berlaku 1 April 2022 dan sebesar 12% (dua belas persen) yang berlaku saat diberlakukannya penerapan tariff PPN selanjutnya, PER-12/PJ/2020 yang mengatur batasan kriteria tertentu bagi pemungut PPN PMSE, tata cara pemungutan, penyetoran dan pelaporan PPN PMSE, SE-44/PJ/2020 yang bersifat intern dimana memuat tata cara penunjukan pelaku usaha PMSE sebagai pemungut PPN PMSE sampai kepada pendaftaran, aktivasi, perubahan data, serta pencabutan penunjukan pemungut PPN PMSE.

Narasumber dari Dit. PP 1 menerangkan perjalanan dari adanya kepastian hukum yang lebih akurat mengenai PPN PMSE dimulai dari keadaan pandemi wabah Covid-19 yang menimpa hampir seluruh Negara di dunia yang membuat perekonomian menjadi sulit dan berkembangnya gaya hidup masyarakat untuk menikmati layanan digital seperti streaming music, film, belanja online dan lainnya dalam keadaan lockdown untuk menghibur diri. Peningkatan konsumsi tersebut membuat pemerintah semakin gigih untuk melakukan update dalam rangka menghimpun penerimaan Negara. PERPU 1/2020 adalah peraturan yang bersifat sementara karena adanya pandemi Covid-19, ketika pandemi sudah berakhir maka PERPU 1/2020 tadi seharusnya ditetapkan menjadi UU, oleh karena itu perubahan Undang Undang yakni UU Harmonisasi Peraturan Perpajakan pasal 32 A dirumuskan. Pasal 32 A memberikan kepastian hukum terhadap hal ini karena memang Pasal 32 A UU HPP adalah hal yang baru ditambahkan.

Dalam penerapannya, Pasal 32A ayat 3 UU HPP yang menyatakan penetapan, penagihan, upaya hukum, dan pengenaan sanksi terhadap Wajib Pajak sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan berlaku secara *mutatis mutandis* terhadap pihak lain tidak dapat dipenuhi secara keseluruhan. *Mutatis mutandis* disini berarti perubahan-perubahan yang penting untuk dilakukan akan diberlakukan terhadap pihak lain. Seperti yang dapat diketahui dari narasumber AR dari KPP Badora, BUT maupun Non BUT yang telat dalam melakukan penyetoran ataupun pelaporan PPN PMSE belum dapat dikenakan sanksi dikarenakan belum adanya aturan yang jelas terkait ini dan sulitnya pemerintah dalam menegakkan sanksi yang ada pada ayat 4 pasal 32 A UU HPP yang menyatakan akan memberikan sanksi berupa pemutusan akses dan surat teguran. "ini (sanksi) belum dilakukan, karena aturan-aturan khusus PMSE asing belum ada, jadi belum bisa dikenakan teguran, paling hanya sebatas himbauan saja".

Menurut Narasumber DAS, Kegiatan pengawasan yang dilakukan oleh *Account Representatif* hanya bisa sebatas mengingatkan penyetoran dan pelaporan PPN PMSE sebelum jatuh tempo dan mengimbau dilakukannya penyetoran dan pelaporan tersebut apabila pelaku usaha PMSE asing belum melaksanakan kewajibannya sampai dengan tanggal jatuh tempo. Atas keterlambatan ini tidak dilakukan tindakan hukum lainnya. Ini dibuktikan dengan data sampai dengan April 2023 telah dilakukan 6 pencabutan pemungut PMSE tetapi tidak satupun yang dikenakan pencabutan dikarenakan tidak melaksanakan kewajiban penyetoran dan pelaporan. Pencabutan dilakukan dikarenakan pelaku usaha PMSE asing tersebut tidak lagi memenuhi kriteria batas minimal dalam menjadi pemungut PPN PMSE.

Tabel 4 Data Penerimaan PMSE Asing

No	Kode Pemungut PMSE Asing	Jumlah Pembayaran	Tanggal Pembayaran	Mata Uang
1	D Inc	288,345,750	31 Januari 2023	USD
2	D Inc	18,293,699	27 April 2023	USD
3	D I U	343,684,755	24 Januari 2023	USD
4	D I U	400,348,554	22 Februari 2023	USD
5	D I U	376,352,261	24 Maret 2023	USD
6	D I U	385,610,250	02 Mei 2023	USD
7	GP PTE. LTD.	82,913,711,782	31 Januari 2023	IDR
8	GP PTE. LTD.	97,003,214,393	01 Maret 2023	IDR
9	GP PTE. LTD.	83,806,779,183	24 Maret 2023	IDR
10	GP PTE. LTD.	84,600,420,424	26 April 2023	IDR

Sumber: Data diolah penulis (2023)

Pada data tabel penerimaan MPN yang berasal dari pemungut PPN PMSE atas transaksi digital yang berasal dari luar negeri di atas, dapat dilihat terjadinya keterlambatan penyetoran pada GP PTE.LTD atas penyetoran PPN PMSE masa Januari yang harus disetor pada akhir masa Februari 2023 dan akhirnya disetor pada 1 Maret 2023 sedangkan akhir februari bukanlah hari libur nasional ataupun Sabtu dan Minggu. Pada D Inc terpantau perusahaan tersebut belum melakukan penyetoran PPN PMSE masa Januari dan Februari 2023. Tidak jauh berbeda dengan D Inc, D I U juga belum melakukan penyetoran terhadap masa Maret 2023. Atas keterlambatan penyetoran tersebut, perusahaan tidak dikenakan sanksi teguran ataupun pemutusan akses. Sampai dengan saat ini, BUT dan non BUT tersebut masih terus diimbau untuk dapat melakukan penyetoran secara berkala.

### Asas Pemungutan Pajak *Convenience*

Seiring dengan kepastian hukum yang diberikan, terlihat adanya *simplicity* dalam proses pemajakan PPN PMSE dimana ketentuan yang diberlakukan tidak rumit dan lebih sederhana untuk dapat memudahkan banyak pelaku usaha PMSE khususnya yang berasal dari luar negeri. Menurut Narasumber dari akademisi, prinsip kenyamanan sudah berlaku pada PPN PMSE karena peraturan ini simple dan semua Negara yang terlibat tidak ada perdebatan dalam mengikuti peraturan ini. Negara domisili membutuhkan Negara sumber sebagai market dalam memberikan kontribusi pendapatan dan perluasan basis penerimaan penghasilan mereka sehingga mereka akan condong untuk mengikuti peraturan yang ada dalam Negara sumber apalagi peraturan tersebut tidak menyulitkan. Dari segi pengawasan oleh Account Representative, DJP lebih mengedepankan pendekatan dengan cara komunikasi efektif.

*“Bagaimanapun di sini kita meminta tolong pihak lain tersebut untuk melakukan pemungutan PPN kita, kita minta tolong Netflix, minta tolong ke Google ya, tolong dong pungutin PPN dari konsumen kami”.* (DAS, wawancara, 16 Mei 2023)

Dikarenakan pelaku usaha PMSE tersebut terdaftar di KPP Badora maka AR KPP Badora akan mengingatkan pelaku usaha PMSE untuk melaksanakan kewajiban penyetoran dan pelaporan PPN PMSE nya. Perusahaan *Over The Top* yang biasanya menjadi langganan pemungut PPN PMSE dinilai memahami bahwa citra perusahaan amat penting sehingga perusahaan tersebut menjunjung tinggi kepercayaan masyarakat dan kredibilitas perusahaan di mata masyarakat.

*“Sebagai pengusaha Unicorn dan sudah cukup dikenal masyarakat, kalau sampai gara-gara PPN sebelas persen, mereka sampai seperti mengemplang, enggak setor atau enggak lapor itu pasti mereka akan mikir dua kali”.* (DAS, wawancara, 16 Mei 2023)

Selain dari segi pengawasan oleh AR, asas kenyamanan juga dapat dilihat dari sisi pemungutan pajak yang langsung dipungut pada saat dilakukannya transaksi. Ini memenuhi prinsip dasar *pay as you earn*. Penentuan jatuh tempo dari penyetoran pajak dilakukan pada akhir bulan berikutnya setelah seluruh pungutan pajak dalam masa satu bulan dikumpulkan dan batas waktu dalam pelaporan PPN PMSE yaitu secara triwulanan dalam bentuk SPT PPN PMSE digunggung sehingga tidak memberatkan penyelenggara sistem elektronik. Jika Direktorat Jenderal pajak menginginkan rincian detail dari transaksi dalam PPN digunggung tersebut maka pihak DJP tinggal melakukan permintaan kepada pelaku usaha PMSE. Selanjutnya dari segi kenyamanan pembayaran, DJP mengakomodir para pelaku usaha PMSE untuk dapat melakukan pembayaran dengan menggunakan mata uang Indonesia (Rupiah), mata uang Dollar Amerika Serikat dan mata uang asing lainnya yang ditetapkan oleh DJP. Tidak seperti pelaporan dan pembayaran SPT tahunan PPh badan yang meminta persetujuan dahulu sebelum melakukan kewajiban dengan menggunakan mata uang asing, untuk PPN PMSE sudah diatur dalam PER-12/PJ/2020.

Kenyamanan dari segi pelaporan juga didapatkan dari mudahnya akses yang diberikan dimana terlebih dahulu pemungut PMSE asing didaftarkan serta memiliki nomor identitas melalui laman pelaporan [digitaltax.pajak.go.id](http://digitaltax.pajak.go.id). Untuk pemungut PMSE asing yang juga merupakan BUT di Indonesia akan menerima nomor identitas yang berbeda dengan nomor pokok wajib pajak terdaftar. Pemungut PPN PMSE asing diberikan nomor identitas yang dipersamakan dengan NPWP bagi non BUT dan nomor identitas tersebut berbeda dengan NPWP sebagai Wajib Pajak Dalam Negeri bagi BUT.

### Asas Pemungutan Pajak *Efficiency*

Indikator efisien dari segi otoritas pajak yaitu berupa biaya administrasi dan pengawasan yang rendah, sedangkan dari segi pelaku usaha PMSE, pemungutan PPN PMSE dikatakan efisien saat biaya untuk memenuhi kewajiban perpajakan tersebut rendah. Asas efisiensi tercapai dikarenakan adanya *simplicity* yang diterapkan. Bagi otoritas pajak, untuk melakukan pengawasan terhadap penyelenggara sistem elektronik yang berasal dari luar negeri tidak harus melakukan kunjungan kepada Negara tersebut. Dari segi pelaku usaha PMSE, efisiensi dapat dilihat dari kemudahan dalam pendaftaran pada portal PMSE, dipersamakannya invoice dengan faktur pajak sehingga dapat mengkreditkan pajak masukan dokumen lain, kemudahan dalam melakukan penyetoran dan kemudahan pelaporan pada portal PMSE. Menurut narasumber dari PPI:

*“Mereka itu memang pelaku usaha luar tapi mereka tidak perlu datang cukup email sama kita, aktivasi pun juga elektronik ya, ketemuan juga melalui Zoom, email, semuanya kita fasilitasi dengan kemudahan”.* (FS, wawancara, 12 Mei 2023)

Efisiensi juga dapat dilihat dari bukti pungut dengan memperlakukan invoice sebagai dokumen

tertentu sehingga pelaku usaha non BUT tidak perlu masuk ke faktur pajak e-nofa, BUT ataupun non BUT pemungut PPN PMSE, tidak perlu membuat faktur pajak untuk transaksi digital PMSE asing. Invoice akan dipersamakan dengan faktur pajak yang dapat dilampirkan sebagai bukti pungut PPN. Selain itu pemerintah juga memberikan kemudahan pembayaran dalam mata uang asing, dolar ataupun mata uang rupiah, memperbolehkan pelaporan triwulan yang berbeda dengan SPT masa PPN yang biasanya harus lapor tiap bulan, dan sejauh ini pemerintah berusaha memberikan kemudahan yang tidak mengurangi esensi dari atau kewajiban untuk memungut dan melaporkan PPN. Dari segi penagihan, terlihat dalam UU Pasal 32 A bahwa penetapan, penagihan, upaya hukum, dan pengenaan sanksi terhadap PPMSE berlaku secara *Mutatis Mutandis* terhadap pihak lain. *Mutatis Mutandis* adalah asas yang menyatakan bahwa pada dasarnya sesuai dengan prosedur yang terdapat dalam landasan hukum ini tetapi ketentuan tersebut dapat dilakukan perubahan prosedur pada hal-hal yang diperlukan atau penting sesuai dengan kondisi yang mendesak.

Ini berarti jika ada perubahan yang dilakukan otoritas perpajakan jika memenuhi kriteria mendesak dan penting maka aturan akan berubah dan PPMSE wajib untuk menaati peraturan perubahan tersebut. Efisiensi dalam bentuk administrasi juga terpenuhi dikarenakan pada pasal 32 A ayat 4 telah diterangkan bahwa terhadap penyelenggara sistem elektronik yang tidak memenuhi ketentuan domestik maka akan disampaikan surat teguran. Jika surat teguran tidak digubris oleh penyelenggara sistem elektronik maka dapat dilakukan sanksi berupa pemutusan hak akses. Hanya saja dalam penerapannya, efisiensi dalam penagihan tidak dapat diterapkan karena belum adanya aturan pelaksanaan mengenai sanksi administrasi berupa penerbitan surat teguran bagi pelaku usaha PMSE yang terlambat setor dan lapor. Efisiensi dalam penagihan juga susah dicapai apabila diperlukan pemeriksaan sampai ke perusahaan di luar negeri karena akan membutuhkan biaya yang sangat tinggi dan perundingan yang rumit antar negara. Ini berarti efisiensi dalam penagihan belum dapat dipenuhi.

Hasil dari penelitian pada asas ini masih sejalan dengan penelitian terdahulu karena sampai sekarang juga belum terdapat aturan turunan terhadap kepastian hukum dalam penagihan PPN PMSE.

### ***Evaluasi Penerapan Pajak Penghasilan Dalam Aspek Fairness***

Dalam mewujudkan kesetaraan dalam berusaha bagi penyelenggara sistem elektronik yang berasal dari luar negeri dari sisi pengenaan Pajak Pertambahan Nilai dirasa sudah dapat dipenuhi antara kesetaraan BUT dan Non BUT dikarenakan peraturan yang mengikat pemungut PPN PMSE tidak tergantung dari apakah perusahaan tersebut BUT atau Non BUT, tetapi kewajiban pemungutan tersebut mengikat keseluruhan pelaku usaha PMSE yang memenuhi kriteria sebagai pemungut PPN PMSE terlepas dari BUT atau non BUT. Lain halnya dengan pengenaan pajak penghasilan (PPh). Untuk melihat sisi keadilan dari segi pajak penghasilan bagi BUT dan non BUT maka Direktorat Perpajakan Internasional yang diwakili oleh narasumber LAS menilai bahwa keadilan pada sisi pajak penghasilan tersebut sulit untuk diterapkan. Hal ini dikarenakan sampai saat ini belum ada peraturan yang dapat memajaki Non BUT dari segi pajak penghasilan selama tidak ada kehadiran fisik (*physical presence*) perusahaan tersebut di Indonesia. Seperti diungkapkan narasumber dalam pernyataannya:

*“Kewenangan kita untuk mengenakan pajak terhadap wajib pajak non residen ini. Itu dibatasi oleh article 5 di P3B”.* (LAS, wawancara, 11 Mei 2023)

Narasumber dari akademisi menerangkan bahwa

*“perusahaan digital yang mempunyai kegiatan ekonomi yang signifikan di Indonesia, tetapi tidak membayar pajak penghasilan di Indonesia dikarenakan negara domisili yang mendapatkan hak pemajakan”.* (AKD, wawancara, 12 Mei 2023)

Sejalan dengan itu, menurut argumen kehadirannya adalah hanya negara domisili yang tahu *ability to pay* perusahaan tersebut karena perusahaan negara lain akan mengisi semacam pelaporan pajak atau biasa disebut SPT di Indonesia di negara asal mereka.

*Pemajakan itu berdasarkan netto, ada isi SPT dan seterusnya. ada argumen keadilan juga dari negara sumber. Negara sumber tentu prinsipnya adalah anda beraktivitas di negara saya, anda bisa mengambil keuntungan dari development yang dibangun, rakyat sudah melek dengan internet, sudah berpendidikan, sudah punya penghasilan, itu yang membangun pemerintah Indonesia, tapi anda yang mengambil benefit dari development dan benefit prinsipal, oleh karena itu Indonesia harusnya mendapatkan hak pemajakan juga, sehingga terdapat dua prinsip keadilan.* (AKD, wawancara, 12 Mei 2023)

Hal ini dinilai tidak adil bagi BUT yang dipajaki PPN PMSE dan juga PPh atas penghasilan yang didapat dari dalam negeri sedangkan untuk non BUT yang sama-sama memperoleh penghasilan dari dalam negeri bahkan mungkin proporsinya lebih besar hanya dipajaki dengan PPN PMSE saja.

Sampai dengan saat ini, telah dilakukan berbagai upaya dari pemerintah untuk dapat mewujudkan kesetaraan dalam berusaha. Terdapat beberapa alternative dalam menambah penerimaan Negara yang berasal dari pengenaan semacam pajak diluar PPN PMSE yang berasal dari penyelenggara sistem elektronik yang berasal dari luar negeri non BUT. Alternatif tersebut yaitu ditetapkannya Pilar 1 *Base Erosion Profit Shifting* (BEPS), perubahan artikel 5 mengenai *significant economic presence* (SEP) dan pemberlakuan pasal 12 B UN Model. Non BUT bisa menghindari kewajiban PPh karena dia tidak memenuhi persyaratan kehadiran fisik. Sudah jelas keadilan dari segi PPh tidak didapatkan. Untuk merujuk kepada kepastian hukum juga tidak dapat dinilai karena pengujian hanya berlaku terhadap peraturan yang sudah berjalan sedangkan non BUT tidak ada peraturan yang mewajibkan dikenakannya pajak penghasilan. Pilar one dianggap cocok untuk menjadi regulasi. Regulasi ini merupakan regulasi internasional yang diadopsi secara domestik. Kendati demikian, alokasi Amount A pada pilar 1 dan 2 BEPS diharapkan paling rendah 30% dikarenakan untuk meminimalisir *potensial loss* yang akan terjadi di masa depan dan menciptakan kesetaraan antar BUT dan non BUT di Indonesia.

### KESIMPULAN

Dengan berbagai peraturan yang telah dirumuskan oleh pemerintah Republik Indonesia dan menilai evaluasi terhadap penerapan pemajakan penyelenggara sistem elektronik yang berasal dari luar negeri, maka semua narasumber setuju bahwa PPN PMSE telah memenuhi asas yang ada dalam “*The Four Maxims*” yaitu *Equality* dan *Convenience*. Sedangkan dari sisi *Certainty* dan *Efficiency in Collection* masih diperlukan adanya kepastian hukum untuk pengawasan dan penagihan PPN PMSE. Terdapat tantangan dan hambatan dalam melakukan pemungutan PPN PMSE. Tantangan dan hambatan yang dirasakan oleh Direktorat Jenderal Pajak meliputi masih sedikitnya jumlah pelaku usaha PMSE yang dikukuhkan sebagai pemungut PPN PMSE dan masih sedikit data pembanding yang diperoleh oleh Direktorat Jenderal Pajak. Masih perlu dilakukan sinergi dengan banyak pihak agar data yang terkumpul bisa dieksekusi ke tahap penetapan pelaku usaha pemungut PPN PMSE. Selain itu dari sisi validitas data, otoritas perpajakan belum bisa mengukur kevalidan data pelaporan PPN PMSE penyelenggara sistem elektronik transaksi digital yang berasal dari luar negeri. Ini dikarenakan verifikasi data terhadap transaksi yang dilakukan berada pada pihak pelaku usaha PMSE sedangkan penyelenggara sistem elektronik asing tidak dapat dilakukan pemeriksaan lebih lanjut tanpa adanya bukti yang kuat karena bukan merupakan Wajib Pajak Dalam Negeri. Dalam melihat aspek *fairness* pada penerapan pajak penghasilan masih belum bisa dilaksanakan dikarenakan belum adanya peraturan yang mengatur mengenai pengenaan pajak penghasilan terhadap penyelenggara sistem elektronik yang berasal dari luar negeri. Dalam mewujudkan *level playing field*, masih dibutuhkan adanya kesepakatan antara Negara-negara di dunia untuk dapat dilakukan pemajakan PPh badan bagi seluruh perusahaan MNC yang nyata-nyata terdapat kehadiran *economic significant* di Indonesia DJP masih terus mengusahakan terciptanya dalam mewujudkan keadilan dan kemudahan pelaksanaan dan pengawasan kewajiban perpajakan penyelenggara sistem elektronik.

### REFERENSI

Cahyadi, A., Muttaqin, Z., Dewi, S., & Sugiharti, D. K. (2022). Pajak Penghasilan bagi Over-The-Top Di Indonesia: Sebuah Peluang Dan Tantangan. *Veritas et Justitia*, 8(1), 171–190. <https://doi.org/10.25123/vej.v8i1.4735>

Direktorat Jenderal Pajak. (2020). Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-44/PJ/2020 tentang Petunjuk Pelaksanaan atas Penunjukan Pemungut Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean melalui Perdagangan melalui Sistem Elektronik.

Direktorat Jenderal Pajak. (2020). Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-07/PJ/2020 tentang Tempat Pendaftaran Wajib Pajak dan Pelaku Usaha melalui Sistem Elektronik dan/atau Tempat Pelaporan Usaha Pengusaha Kena Pajak pada Kantor Pelayanan Pajak di Lingkungan Kantor

Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Wajib Pajak Besar, Kantor Pelayanan Pajak di Lingkungan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jakarta Khusus, dan Kantor Pelayanan Pajak Madya.

Direktorat Jenderal Pajak. (2020). Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-12/PJ/2020 tentang Batasan Kriteria Tertentu Pemungut serta Penunjukan Pemungut, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean melalui Perdagangan melalui Sistem Elektronik.

Isnainingsih. (2020). Pajak Transaksi Digital Kita. <http://pajak.go.id/id/artikel/pajak-transaksi-digital-kita>

Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2020). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Penunjukan Pemungut, Pemungutan, dan Penyetoran, serta Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean melalui Perdagangan melalui Sistem Elektronik.

Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2022). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 60/PMK.03/2022 tentang Tata Cara Penunjukan Pemungut, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean melalui Perdagangan melalui Sistem Elektronik.

Kurniawan, Anang Mury. (2020). Pemajakan Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE) Lintas Negara (*Unilateral Measures Vs Global Consensus*). Simposium Nasional Keuangan Negara 2020.

Kusumabangsa, G. (2021) "EVALUATION OF VAT COLLECTION ON TRADING THROUGH ELECTRONIC SYSTEM," *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*: Vol. 18: Iss. 2, Article 4. DOI: 10.21002/jaki.2021.10

Latuputty, R. B. (2020). PMSE pajak di era normal baru. <https://pajak.go.id/id/artikel/pmse-pajak-di-era-normal-baru>

Marbun, R., & Rahayu, N. . (2023). Tinjauan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Atas Perdagangan Melalui Sistem Elektronik Domestik dan Asing. *Owner : Riset Dan Jurnal Akuntansi*, 7(2), 932-944. <https://doi.org/10.33395/owner.v7i2.1419>

Muhammad, M. (2022). Analisis Perlakuan Dan Penerimaan Wajib Pajak Luar Negeri Terhadap Bentuk Usaha Tetap Berdasarkan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda Pada Kpp Badan Dan Orang Asing Satu Kalibata. <https://repository.bsi.ac.id/index.php/repo/viewitem/22715>

Nistanto, R. K. (2022). Google Akhirnya Daftar PSE Kominfo, YouTube dan Gmail Aman dari Pemblokiran. <https://teknokompas.com/read/2022/07/21/17034477/google-akhirnya-daftar-pse-kominfo-youtube-dan-gmail-aman-dari-pemblokiran>

Nugrahani, F. (2014). *Metode Penelitian Kualitatif dalam Penelitian Pendidikan Bahasa*. Surakarta: Univet Bantara.

Nugroho, A. D. (2020). Pajak Penghasilan dari Layanan Digital Terautomasi. <https://investor.id/opinion/223963/pajak-penghasilan-dari-layanan-digital-terautomasi>,

Prospek. (2023). Publikasi Ringkas Informasi Perpajakan Ekonomi DJP Edisi XXX Maret 2023.

Ramdani, S. F. (2021). Pajak Berdasarkan Transaksi Elektronik Pada *E-commerce Platform*.<https://www.pajak.com/pwf/pajak-berdasarkan-transaksi-elektronik-pada-e-commerce-platform/>

Republik Indonesia. (2019). Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No.71 tahun 2019 tentang Penyelenggaraan Sistem Elektronik dan Transaksi Elektronik.

Republik Indonesia. (2020). Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang Undang Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi Corona Virus Disease 2019 (Covid-19) dan/atau dalam rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan.

Republik Indonesia. (2020). Undang Undang Nomor 2 Tahun 2020 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang Undang Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi Corona Virus Disease 2019 (Covid-19) dan/atau dalam rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan Menjadi Undang Undang.

Republik Indonesia. (2021). Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

Ridayanti, E., Astuti, D., Nova, Y. S., Maulana, A., Sudjeni, A., Hanif, A., & Hermawan, G. (2020). Pengenaan Pajak *E-commerce* Pasca Diundangkannya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 Tentang Cipta Kerja. *Jurnal Lex Specialis*, Volume. 1, Nomor. 2, 206.

Sari, P. G. (2022, Agustus 30). *Dampak Pemblokiran Platform Digital Oleh Kominfo Terhadap Bidang Perpajakan*. Retrieved from pajakku.com: <https://www.pajakku.com/Dampak-Pemblokiran-Platform-Digital-Oleh-Kominfo-Terhadap-Bidang-Perpajakan>

UN.org. (2021). Article 12b – Income From Automated Digital Services. <https://www.un.org/development/desa/financing/document/article-12b-un-model-tax-convention-agreed-committee-its-22nd-session>

Wijaya, S., Utamawati, H. (2018). Pajak Penghasilan dari Ekonomi Digital atas Cross-Boarder Transaction. *JURNAL ONLINE INSAN AKUNTAN*, [S.l.], v. 3, n. 2, p. 135-148, dec. 2018. ISSN 2528-0163. Available at: <https://ejournal-binainsani.ac.id/index.php/JOIA/article/view/1031>