



**JURNAL
POROS HUKUM
PADJADJARAN**

P-ISSN: 2715-7202

E-ISSN: 2715-9418

Artikel diterima:
18 September 2021

Artikel diterbitkan:
30 November 2021

DOI:
<https://doi.org/10.23920/jphp.v3i1.668>

Halaman Publikasi:
<http://jurnal.fh.unpad.ac.id/index.php/JPHP/issue/archive>

Diterbitkan oleh:
Fakultas Hukum
Universitas Padjadjaran

**STRATEGI PEMERINTAH DALAM
MENINGKATKAN PENERIMAAN PAJAK DARI
KEGIATAN PERDAGANGAN MELALUI SISTEM
ELEKTRONIK**

***THE GOVERNMENT'S STRATEGY TO INCREASE TAX
REVENUES FROM TRADING ACTIVITIES THROUGH
THE ELECTRONIC SYSTEM (PMSE)***

Yuliana Keke Febrianti^a, Zainal Muttaqin^b, Amelia Cahyadi^c

ABSTRAK

Tujuan dari tulisan ini adalah penulis mencoba memaparkan mengenai strategi pemerintah dalam meningkatkan penerimaan pajak dari kegiatan Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE) khususnya di masa pandemi Covid-19 dengan dikeluarkannya Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020. Penulis juga membahas mengenai kontribusi pengenaan pajak dari kegiatan PMSE di Indonesia terhadap APBN dan manfaat lainnya. Kesimpulan yang dihasilkan dari tulisan ini adalah pemerintah memberlakukan PPN dan PPh atau Pajak Transaksi Elektronik untuk aktivitas PMSE untuk meningkatkan penerimaan pajak di masa pandemi Covid-19. Penerimaan pajak dari kegiatan PMSE berkontribusi cukup besar terhadap penerimaan negara dan kebijakan ini juga dapat menciptakan *level playing field*.

Kata kunci: perdagangan melalui sistem elektronik; pajak pertambahan nilai; pajak penghasilan.

ABSTRACT

The purpose of this paper is that the author tries to explain the government's strategy in increasing tax revenue from Electronic Trading (PMSE) activities, especially during the Covid-19 pandemic with the issuance of Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020. The author also discusses the contribution of taxation from PMSE activities in Indonesia to the state budget (APBN) and other benefits. The conclusion is that during the Covid-19 pandemic, the government's strategy in increasing tax revenue from PMSE activities is the imposition of Value Added Tax (PPN) on digital products provided by foreign companies consumed domestically and the imposition of Income Tax (PPh) or Digital Services Tax (DST) on PMSE activities conducted by foreign tax subjects with certain criteria. Tax revenue from PMSE activities contributes significantly to state revenue and this policy can also create a level playing field.

Keywords: electronic trading; value added tax; income tax.

^a Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran, Jl. Banda No. 42 Bandung, email: yuliana20002@mail.unpad.ac.id

^b Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran, Jln. Ir. Soekarno km. 21 Jatinangor, email: zm_fh76@yahoo.com

^c Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran, Jln. Ir. Soekarno km. 21 Jatinangor, email: amelia.cahyadi@unpad.ac.id

PENDAHULUAN

Dinamika perdagangan berkembang dengan pesat selama 10 tahun terakhir di Indonesia. Perkembangan sistem perdagangan ini seiring dengan perkembangan teknologi yang juga berkembang pesat di Indonesia. Dengan adanya fasilitas internet yang cepat dan tersedia hampir disemua tempat, membuat sistem perdagangan mulai beralih dari sistem perdagangan konvensional dimana usahawan dan konsumen bertemu langsung dan melakukan kesepakatan pembelian, menjadi sistem perdagangan dalam jaringan (*online*) dimana kesepakatan pembelian tersebut dilakukan secara virtual atau tidak saling tatap muka. Kemudahan dan kecepatan transaksi yang ditawarkan sistem perdagangan dalam jaringan, membuat sistem perdagangan ini banyak diminati masyarakat. Selain banyak diminati, dengan adanya sistem perdagangan dalam jaringan, membuat penjual dapat meraih konsumen yang lebih luas, tidak dibatasi oleh jarak dan waktu dan tentunya dari sisi bisnis, penjual dapat menghasilkan profit yang lebih besar.

Perdagangan elektronik (*e-commerce*) pertama yang menjadi terobosan di Indonesia dan membuat masyarakat Indonesia terbuka pandangannya akan perdagangan elektronik adalah beroperasinya Go-Jek di tahun 2010. Gojek menawarkan layanan transportasi berbasis *online* dan membuktikan kemajuan teknologi dapat memberikan dampak atau perubahan di banyak bidang.

Ditahun 2010 juga, marketplace Bukalapak mulai beroperasi. Kemudian marketplace tiket.com dan Zalora Group mendirikan Zalora Indonesia di tahun 2011. Hari Belanja Online Nasional (Harbolnas) pun kemudian mulai dirayakan di tahun 2012 dengan harapan meningkatkan minat warga Indonesia untuk memiliki pengalaman berbelanja dalam jaringan (*online*). Di tahun 2012 pula, *Indonesian E-Commerce Association* (idEA) didirikan. Asosiasi ini didirikan untuk menaungi para pemain *e-commerce*. Semakin hari, semakin banyak marketplace yang hadir dan beroperasi di Indonesia diantaranya Tokopedia di tahun 2014, OLX Indonesia, Shopee (Singapura), JD.id (Tiongkok) di tahun 2015, dan Lazada Indonesia di tahun 2016.¹ Selain marketplace, layanan digital hiburan seperti Netflix untuk menonton film dan Spotify untuk mendengarkan musik juga memasuki Indonesia di tahun 2016.

Para penjual dalam sistem perdagangan elektronik memiliki kewajiban, salah satunya adalah terkait dengan pajak. Kewajiban *marketplace* dalam perdagangan elektronik (*e-commerce*) khususnya dalam pengenaan pajak baru diatur ditahun 2018 dimana dikeluarkannya PMK Nomor 210/PMK.010/2018. Tetapi ketentuan tersebut terbatas, yaitu hanya mengenakan pajak di dalam daerah pabean saja kepada para

¹ Kompasiana. (2017). Sejarah E-Commerce Indonesia: Apa yang telah dan Akan Terjadi? Available online from <https://www.kompasiana.com/www.bhinneka.com/59b25877085ea65943594dc2/sejarah-e-commerce-indonesia-apa-yang-telah-dan-akan-terjadi?page=all> (accessed, September 25, 2020)

fasilitator platform pasar (*marketplace*), pedagang dan penyedia jasa. Dari pasal 3 dan pasal 4 PMK tersebut, dapat diketahui bahwa menjadi hal yang wajib bagi fasilitator platform pasar (*marketplace*), penyedia jasa dan pedagang yang melakukan penyerahan barang dan/atau jasa secara elektronik melalui Penyedia *Platform Marketplace* untuk membayar Pajak Penghasilan. Selain itu, disebutkan dalam pasal 5 ayat 1 bahwa Pengusaha Kena Pajak (PKP) pedagang atau PKP penyedia jasa juga berkewajiban untuk memungut, menyetor dan melaporkan PPN yang terutang atau PPN dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM). PMK tersebut absah diberlakukan mulai tanggal 1 April 2019, namun Menteri Keuangan Sri Mulyani sebagai pemerintah yang berwenang kemudian menarik kembali atau membatalkan peraturan ini karena mengakibatkan ketidakjelasan informasi yang ada di masyarakat.²

Kemudian, pemberlakuan pajak PMSE baru diterapkan kembali di tahun 2020, yakni dikarenakan adanya pandemi Covid-19 melalui PERPU Nomor 1 Tahun 2020 yang kini sudah diundangkan menjadi Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020. Tentunya, pandemi ini berdampak besar bagi seluruh dunia, termasuk Indonesia. Dengan ditutupnya pusat perbelanjaan, mengakibatkan tidak adanya pertemuan pedagang dan pembeli sehingga sangat mengurangi aktifitas ekonomi dan transaksi. Terlebih banyaknya masyarakat yang kehilangan pekerjaan membuat mereka tidak mempunyai penghasilan dan berdampak pada menurunnya daya beli masyarakat. Penerimaan pajak pun menurun. Faktanya, sampai akhir semester pertama, (per tanggal 30 Juni 2020), penerimaan pajak hanya mencapai Rp531,7 triliun dan penerimaan ini mengalami penurunan sebesar 12% jika disetarakan dengan penerimaan pajak tahun 2019 pada periode yang sama.³ Oleh karena itu, Pemerintah harus mendapatkan penerimaan negara yang lebih maksimal dan salah satu strateginya adalah mengoptimalkan pajak digital.

Kebijakan bekerja dari rumah atau *Work From Home* (WFH) dan Pembatasan Sosial Berskala Besar (PSBB) yang dikeluarkan pemerintah sejak diumumkannya kasus positif Covid-19 pertama di Indonesia pada 2 Maret 2020, membuat aktifitas masyarakat diluar rumah seolah terhenti. Semua masyarakat diminta untuk melakukan segala aktifitasnya dari rumah dimulai dari sekolah, bekerja, beribadah, hingga berbelanja. Dengan adanya fasilitas internet dan teknologi yang canggih, segala aktifitas dari dalam rumah menjadi lebih mudah, sehingga pandemi Covid-19 mengakibatkan transaksi elektronik meningkat Merupakan hal yang wajar apabila *e-commerce* atau *marketplace* dinilai sebagai

² Mochamad Januar Rizki, (2019). Pengamat Kritik Pencabutan Aturan PMK Pajak E-Commerce, Available online from <https://www.hukumonline.com/berita/baca/1f5ca84766df33e/pengamat-kritik-pencabutan-aturan-pmk-pajak-e-commerce/> (accessed September 6, 2020)

³ MUC Consulting. (2020). Hingga Semester Pertama 2020 Penerimaan Pajak Alami Kontraksi 12%, Available online from <https://mucglobal.com/id/news/2180/hingga-semester-pertama-2020-penerimaan-pajak-alami-kontraksi-12> (accessed September 25, 2020)

sumber pajak bagi negara apabila melihat perkembangan dan peningkatan aktifitas aksesnya. Pengenaan pajak terhadap *e-commerce* atau perdagangan melalui sistem elektronik ini pun bukan merupakan hal yang baru. Hal yang sama dilakukan oleh Amerika Serikat dan Jepang dalam menanggapi perkembangan *e-commerce*. Amerika Serikat dan Jepang merupakan negara yang telah lama memperhatikan perkembangan *e-commerce* dimana tidak ada diskriminasi perlakuan pajak baik terhadap penghasilan yang diperoleh melalui *e-commerce* maupun dengan penghasilan yang diperoleh tanpa melalui *e-commerce*.⁴

Oleh karena adanya peningkatan Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE) khususnya selama pandemi Covid-19 dan kemajuan teknologi, perlu dipelajari lebih lanjut mengenai strategi Pemerintah dalam meningkatkan penerimaan pajak dari kegiatan PMSE.

METODE PENELITIAN

Metode pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan yuridis normatif. Pendekatan yuridis adalah suatu pendekatan yang mengacu pada hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku,⁵ sedangkan pendekatan hukum normatif adalah pendekatan yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder terhadap asas-asas hukum serta studi kasus yang dengan kata lain sering disebut sebagai penelitian hukum kepustakaan.⁶ Jadi, metode pendekatan yuridis normatif ini dilakukan dengan mengkaji norma-norma hukum dalam peraturan perundang-undangan. Dengan menggunakan metode yuridis normatif, maka peneliti akan menganalisis peraturan perundang-undangan yang mengatur hal-hal yang berkaitan dengan strategi pemerintah dalam meningkatkan pajak dari kegiatan perdagangan melalui sistem elektronik. Tulisan ini juga akan mengkaji kaitan peraturan perundang-undangan tersebut dengan penerapannya.

PEMBAHASAN

Gambaran Umum PMSE serta Pengaturan Pengenaan Pajaknya

Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE) adalah perdagangan yang transaksinya dilakukan melalui serangkaian perangkat dan prosedur elektronik.⁷ Perdagangan semacam ini banyak terjadi terutama di kala revolusi industri 4.0 dimana adanya kemudahan dalam mengakses internet. PMSE merupakan bentuk dari ekonomi

⁴ Amelia Cahyadini & Indra Oka Margana. (2018) "Kebijakan Optimalisasi Pajak Penghasilan Dalam Kegiatan E-Commerce", *Veritas et Justitia* 4(2), 375-376

⁵ Soemitro, Roni Hanitjo. (1990). *Metode Penelitian Hukum dan Jurimetri*, Jakarta: Ghalia Indonesia, hlm 20

⁶ Soekanto, Soerjono & Mamudji, Sri. (2014). *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, hlm 13

⁷ Pasal 1 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 48/PMK 03/2020

digital (*Digital Economy*) yang menjadi tren bisnis *postmodern* yang ciri-cirinya eranya disebut era informasi, memiliki simbol komputer, bermodel *Networking/Multiverse* (jaringan), produksi bersifat segmentaris/*Multivalence*, pengambilan keputusan bersifat consensus, memiliki kesadaran global (*Global Awareness*), dan prinsip-prinsip ekonominya adalah “*take over*” (ambil alih).⁸

PMSE mulai diatur didalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2014 tentang Perdagangan. Peraturan tersebut secara umum hanya mengatur mengenai kelengkapan data dan informasi pelaku usaha yang menggunakan sistem elektronik dan sanksi apabila tidak sesuai data dan informasinya, yaitu adanya sanksi pidana dan denda. Kemudian, pengenaan pajak terhadap transaksi PMSE mulai diatur dalam PMK Nomor 210/PMK.010/2018. Namun, pemerintah kemudian mencabut peraturan tersebut karena mengakibatkan ketidakjelasan informasi pada masyarakat.

Di tahun 2019, PMSE diatur secara khusus dalam Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2019. Peraturan ini memang tidak berfokus dalam pengenaan pajak PMSE, tetapi dalam pasal 11 jelas disebutkan bahwa para usahawan yang melakukan PMSE berkewajiban memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) yang artinya, apabila penghasilan pelaku usaha atau usahawan di atas Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP), pelaku usaha berkewajiban membayar dan melaporkan pajak secara tepat waktu. Dalam Peraturan Pemerintah tersebut juga disebutkan bahwa pelaku usaha PMSE tidak terbatas hanya pada usahawan yang berasal dari Indonesia atau dalam negeri, tetapi dapat pula dapat berasal dari luar negeri. Secara lebih rinci, pasal 6 menyebutkan bahwa untuk usahawan PMSE Indonesia atau dalam negeri dapat berbentuk orang perseorangan atau badan usaha. Lebih lanjut dalam pasal 7 disebutkan bahwa terdapat kriteria tertentu bagi pelaku usaha PMSE yang berasal dari luar Negara Indonesia atau luar negeri untuk dapat dianggap hadir secara fisik dan melakukan aktivitas perdagangan tetap di Indonesia. Syarat atau kriteria yang dimaksud dalam pasal 7 tersebut seperti jumlah dan/atau nilai transaksi, total paket yang dikirimkan, dan/atau banyaknya pengakses (*traffic*). PP Nomor 80 Tahun 2019 tersebut merupakan turunan dari peraturan terkait perdagangan yaitu Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2014 dan bukan merupakan turunan dari peraturan perpajakan yang seharusnya pajak PMSE ini menjadi perhatian khusus bagi pemerintah.

Kementrian Keuangan sebagai pemerintah yang berwenang semakin gencar untuk mengenakan pajak kepada para pelaku PMSE dimasa pandemic Covid-19 ini terutama bagi pelaku yang berasal dari luar daerah pabean, mengingat masyarakat dihibau untuk melakukan semua kegiatan dari rumah dan mengakibatkan transaksi

⁸ Sirait, Timbo Mangaranap. (2020). *Pertanggungjawaban Pidana Korupsi Dari Masa Ke Masa*. Sleman: Deepublish, hlm. 14-15

elektronik meningkat. Pengenaan pajak kepada pelaku PMSE merupakan salah satu respon kebijakan untuk menghadapi dampak-dampak pandemic yang kini dialami oleh Indonesia khususnya dibidang keuangan. Dampak pandemi Covid-19 dibidang keuangan salah satunya adalah adanya perkiraan pertumbuhan ekonomi di Indonesia yang menurun dan diperhitungkan bahwa penurunan tersebut dapat mencapai 4% (empat persen) atau bahkan bisa lebih rendah. Rendahnya penurunan pertumbuhan ekonomi ini tergantung kepada lama waktu dan tingkat keparahan dari Covid-19.⁹ Oleh karenanya, pemerintah kemudian merespon hal tersebut dengan menerapkan pengenaan pajak dalam kegiatan PMSE melalui Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020. PERPU Nomor 1 Tahun 2020 tersebut kemudian ditetapkan menjadi Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020. Hal ini sesuai dengan pendapat Mochtar Kusumaadtmadja, hukum dapat digunakan sebagai *agent of change*, yang berfungsi sebagai pelopor perubahan dalam organisasi atau masyarakat, serta mengawasi dan mengendalikan perubahan tersebut ke arah yang dikehendaki atau direncanakan dengan sistem yang teratur dan direncanakan terlebih dahulu, dinamakan *social engineering*.¹⁰

Pasal 4 ayat 1 Lampiran Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020 menyebutkan secara lebih rinci terkait pengaturan perpajakan sebagai salah satu kebijakan keuangan negara dimasa pandemi Covid-19. Terdapat empat Pengaturan perpajakan dalam pasal tersebut, seperti penyesuaian tarif PPh untuk wajib pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap, pelaksanaan hak dan pemenuhan kewajiban perpajakan yang waktunya di perpanjang, Menteri Keuangan yang diberikan kewenangan terkait pemberian fasilitas kepabeanan, dan yang menjadi dasar kuat pengenaan pajak PMSE adalah point b yang secara jelas menyebutkan "Perlakuan perpajakan dalam kegiatan PMSE." Kemudian pasal 6 ayat (1), menyebutkan bahwa perlakuan perpajakan dalam kegiatan PMSE adalah berupa:

- a. Pengenaan 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 (PMSE); dan
- b. Pengenaan Pajak Penghasilan atau pajak transaksi elektronik atas kegiatan Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE) yang dilakukan oleh subjek pajak luar negeri yang memenuhi ketentuan kehadiran ekonomi signifikan.

Pasal 6 ayat (1) tersebut menyebutkan jenis pajak yang kemudian dikenakan pada kegiatan PMSE. PMSE dikenakan PPN baik barang yang tidak berwujud maupun jasa yang berasal dari luar daerah pabean dan PPh atau pajak transaksi elektronik untuk

⁹ Penjelasan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020

¹⁰ Ali, Achmad. (2002). *Menguak Tabir Hukum*, Jakarta: PT. Toko Gunung Agung, hlm. 90.

subjek pajak luar negeri. Subjek pajak luar negeri yang dikenakan PPh adalah subjek pajak yang telah memenuhi ketentuan atau kriteria kehadiran ekonomi signifikan.

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Kegiatan PMSE di Indonesia

Menurut Supramono dan Damayanti¹¹, Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah pajak yang dikenakan atas konsumsi di dalam negeri (daerah pabean), baik konsumsi Barang Kena Pajak (BKP) maupun konsumsi Jasa Kena Pajak (JKP). PPN wajib dipungut, disetor, dan dilaporkan oleh wajib pajak yaitu penjual, tetapi pihak yang sebenarnya memiliki kewajiban membayar PPN yaitu konsumen akhir. Sebagaimana telah disebutkan sebelumnya bahwa pengenaan PPN untuk kegiatan PMSE diatur dalam Pasal 6 ayat (1) huruf a PERPU Nomor 1 Tahun 2020 dimana PPN dikenakan kepada baik barang maupun jasa yang berasal dari luar daerah pabean. PPN ini menjadi jenis pajak dalam PMSE yang pertama dipungut dan direalisasikan hingga bulan November 2020.

Barang yang menjadi objek PPN dalam PMSE diatur dalam PMK Nomor 48/PMK 03/2020 dimana peraturan tersebut mengatur Barang Kena Pajak (BKP) Tidak Berwujud sebagai salah satu objek PPN PMSE. Dalam pasal 3 disebutkan terdapat 6 jenis BKP yang menjadi objek PPN ini diantaranya adalah penggunaan atau hak menggunakan hak cipta di bidang kesusastraan, kesenian atau karya ilmiah, penggunaan atau hak menggunakan peralatan/perengkapan industrial, komersial, atau ilmiah, dan masih banyak lagi. Salah satu yang menarik dan menjadi perbincangan dalam masyarakat dari BKP yang menjadi objek PPN dalam PMK Nomor 48/PMK 03/2020 adalah jenis BKP point e yaitu adanya jenis BKP berupa penggunaan atau hak menggunakan film gambar hidup (*motion picture films*), film atau pita video untuk siaran televisi, atau pita suara untuk siaran radio. Hal ini karena dimasa pandemi Covid-19, masyarakat bukan hanya butuh memenuhi kebutuhan dasar dengan membelinya secara online, tetapi masyarakat juga harus memenuhi kebutuhan *tersier* nya yaitu hiburan. Dimasa pandemi Covid-19 banyak masyarakat yang menggunakan aplikasi seperti Netflix untuk menonton film dan Spotify untuk mendengarkan musik untuk memenuhi kebutuhan *tersier* tersebut mengingat tempat hiburan seperti bioskop ditutup selama kebijakan PSBB berlangsung. Aplikasi seperti Netflix dan Spotify memiliki fitur premium dimana penggunaanya dapat membayarkan sejumlah uang agar dapat menikmati fitur-fitur aplikasi tersebut secara utuh. Hal ini yang kemudian dilihat pemerintah dapat menjadi peluang untuk mengenakan pajak terhadap transaksi tersebut.

¹¹ Supramono dan Damayanti. (2010). Theresia Woro. *Perpajakan Indonesia-Mekanisme dan Perhitungan*. Yogyakarta: ANDI. hlm 125

Lebih lanjut dalam pasal 6 PMK Nomor 48/PMK 03/2020 bahwa besarnya PPN yang harus ditarik oleh Pemungut PPN adalah 10%. Menteri Keuangan lah yang berwenang untuk menunjuk Pemungut PPN tersebut dan Pemungut PPN ini harus memungut, menyetorkan, dan melaporkan PPN atas barang dan jasa yang diatur dan ditetapkan sebagai objek PPN PMSE. Terdapat kriteria-kriteria bagi usahawan yang melakukan kegiatan PMSE untuk dapat ditetapkan sebagai Pemungut PPN PMSE. Kriteria ini diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-12/PJ/2020. Dalam pasal 4 disebutkan bahwa kriteria Penunjukan sebagai Pemungut PPN PMSE adalah pertama, dalam satu tahun nilai transaksi pelaku usaha PMSE dengan konsumen di Indonesia harus melebihi Rp600.000.000,00 (enam ratus juta rupiah) atau dalam satu bulan bernilai transaksi sebesar Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah), dan kedua adalah dalam satu tahun pelaku usaha PMSE tersebut harus memiliki pengakses di Indonesia minimal 12.000 (dua belas ribu) pengakses atau dalam satu bulan memiliki pengakses di Indonesia minimal 1.000 (seribu) pengakses.

Berdasarkan ketentuan terkait BKP Tidak Berwujud sebagai salah satu objek PPN diatas, berdasarkan catatan yang berdasarkan kajian Kementerian Keuangan, ada 7 bentuk barang digital beserta nilai transaksi barangnya, diantaranya¹²:

- a. Penerimaan dari media sosial dan layanan over the top (OTT) sebanyak Rp17,07 triliun
- b. Hak siaran atau layanan televisi berlangganan senilai Rp16,49 triliun
- c. Sistem perangkat lunak dan aplikasi senilai Rp14,06 triliun
- d. Perangkat lunak telepon genggam sebesar Rp44,7 triliun
- e. Penjualan film sebesar Rp7,65 triliun
- f. Perangkat lunak khusus seperti untuk perangkat mesin dan disain senilai Rp1,77 triliun
- g. Game, video, dan music mencapai Rp880 miliar

Data diatas dapat dilihat sebagai potensi penerimaan pajak. Dapat dihitung bahwa transaksi barang digital bernilai Rp 104, 4 triliun. Dari nilai tersebut kemudian dapat dihitung bahwa potensi penerimaan PPN secara keseluruhan dari barang-barang digital diatas dapat mencapai Rp 10, 4 triliun.

Sejak diundangkannya Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020, terdapat Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN) yang telah ditunjuk sebagai Pemungut PPN dan berjumlah 36 SPLN. 36 SPLN ini tidak ditetapkan secara sekaligus, melainkan melalui 4 periode selama 4 bulan. Periode pertama adalah dibulan Agustus 2020 dimana terdapat 6 pelaku usaha PMSE luar negeri yang ditetapkan sebagai SPLN, termasuk didalamnya adalah

¹² Sakina Rakhma Diah Setiawan. (2020). Potensi Penerimaan Pajak Digital Bisa Sampai Rp 10, 4 Triliun. Available online from <https://money.kompas.com/read/2020/04/03/051200826/potensi-penerimaan-pajak-digital-bisa-sampai-rp-10-4-triliun?page=all> (accessed September 26, 2020)

Netflix dan Spotify sebagai platform yang sedang banyak dibicarakan dan memiliki jumlah pengakses yang meningkat di awal pandemi Covid-19. Selanjutnya di bulan September 2020 mengalami peningkatan jumlah pelaku usaha PMSE yang ditetapkan sebagai SPLN yaitu sebanyak 9 pelaku usaha. Di bulan Oktober 2020, pemerintah menetapkan 7 pelaku usaha PMSE menjadi SPLN termasuk didalamnya adalah Novi Digital Entertainment yaitu perusahaan yang membawahi aplikasi “Disney+ Hotstar” yang pada saat itu baru saja resmi rilis di Indonesia selama satu bulan. Kemudian pada bulan November 2020, pemerintah menetapkan lagi 8 pelaku usaha PMSE menjadi SPLN. Ke 36 SPLN tersebut tertulis pada tabel dibawah ini.

Tabel 2.1.

Daftar Subjek Pajak Luar Negeri (SPLN) yang ditunjuk sebagai Pemungut PPN

Per 1 Agustus 2020 ¹³	Per 1 September 2020 ¹⁴	Per 1 Oktober 2020 ¹⁵	Per 1 November 2020 ¹⁶
1. Amazon Web Service Inc	1. Tiktok Pte., Ltd	1. Linkedin Singapore Pte. Ltd	1. Alibaba Cloud (Singapore) Pte Ltd
2. Google Asia Pacific Pte. Ltd	2. Facebook Ireland Ltd	2. McAfee Ireland Ltd	2. GitHub, Inc
3. Google Ireland Ltd	3. Facebook Payments International Ltd	3. Microsoft Ireland Operation Ltd	3. Microsoft Corporation
4. Google LLC	4. Facebook Technologies International Ltd	4. Mojang AB (Minecraft)	4. Microsoft Regional Sales Pte. Ltd
5. Netflix International B.V	5. Amazon.com Services LLC	5. Novi Digital Entertainment Pte. Ltd (Disney+ Hotstar)	5. UCWeb Singapore Pte. Ltd
6. Spotify AB.	6. Audible, Inc	6. PCCW Vuclip (Singapore) Pte. Ltd (Viu)	6. To The New Pte. Ltd
	7. Alexa Internat	7. Skype Communication SARL	7. Coda Payments Pte. Ltd
	8. Audible Ltd		8. Nexmo Inc
	9. Apple Distribution		

Sumber: Data Sekunder, diolah, 2021

¹³ Hendra Kusuma. (2020). Resmi! Langganan Spotify Hingga Netflix Kena Pajak 10%. Available online from <https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/d-5083567/resmi-langganan-spotify-hingga-netflix-kena-pajak-10> (accessed September 25, 2020)

¹⁴ Yusuf Imam Santoso dan Noverius Laoli. (2020). Kemenkeu Akan Optimalisasi Penerimaan Pajak Digital pada 2021. Available online from <https://nasional.kontan.co.id/news/kemenkeu-akan-optimalisasi-penerimaan-pajak-digital-pada-2021>. (accessed September 25, 2020)

¹⁵ Fajar Billy Sandi. (2020). Pajak Netflix: Ketahui Besaran PPN Untuk Pelaku Usaha PMSE. Available online from <https://www.online-pajak.com/tentang-ppn-efaktur/pajak-netflix> (accessed September 25, 2020)

¹⁶ Triyan Pangastuti. (2020). Penerimaan Pajak Digital Gelombang Pertama Capai Rp 97 M. Available online from <https://investor.id/business/penerimaan-pajak-digital-gelombang-pertama-capai-rp-97-m> (accessed November 20, 2020)

Pengenaan pajak pada kegiatan PMSE memiliki potensi penerimaan pajak terhadap negara yang besar. Berdasarkan data yang diambil dari Laporan Kementerian Keuangan di Bulan Oktober 2020 berjudul “APBN Kita”, 6 dari 36 SPLN yang ditunjuk sebagai Pemungut PPN telah menyetorkan PPN ke kas negara di bulan September 2020 sebesar kurang lebih Rp97 Miliar. Jumlah ini memang masih terbilang kecil apabila dibandingkan dengan perkiraan penerimaan dari PPN kegiatan PMSE yang mencapai Rp10, 4 triliun. Namun, penerimaan sebesar Rp97 Miliar tersebut didapatkan baru dari Pemungut PPN gelombang pertama yang hanya terdiri dari 6 Perusahaan SPLN. Dengan adanya 36 SPLN yang sudah ditunjuk sebagai Pemungut PPN tentu diharapkan penerimaan kas negara dari PPN PMSE ini dapat terus meningkat dan mencapai target perkiraan yang sebelumnya sudah dihitung.

Pengenaan pajak kegiatan PMSE khususnya PPN atas objek pajak barang dan jasa dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean bukanlah sesuatu yang baru. Karena, dalam pasal 4 ayat 1 huruf d Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 sudah disebutkan bahwa pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean dikenakan PPN. Pengenaan PPN PMSE sesuai dengan prinsip *destination principle* atau prinsip berdasarkan tempat tujuan dimana PPN dipungut di tempat barang kenapa pajak dan/atau jasa kena pajak digunakan atau dikonsumsi. *Destination principle* atau prinsip berdasarkan tempat tujuan adalah prinsip pajak yang memang dianut oleh Indonesia.

Pajak Penghasilan (PPH) atau Pajak Transaksi Elektronik PMSE di Indonesia

PERPU Nomor 1 Tahun 2020 tidak hanya mengatur pengenaan PPN pada kegiatan PMSE, tetapi juga pengenaan PPh atau pajak transaksi elektronik. Pajak penghasilan (PPh) adalah pajak yang dikenakan terhadap orang pribadi atau perseorangan dan badan atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama masa satu tahun pajak.¹⁷ Sementara Pajak Transaksi Elektronik (PTE) atau dalam bahasa Inggris disebut dengan *Digital Services Tax* adalah jenis pajak baru yang berbeda dengan Pajak Penghasilan. Sampai saat ini, belum ada definisi yang valid dan baku mengenai *Digital Services Tax*. Istilah *Digital Services Tax* adalah istilah yang baru. Istilah *Digital Services Tax* digunakan oleh Uni Eropa dalam proposal *Significant Digital Presence (SDP)* dan *Digital Service Tax (DST)* dengan model Negara Perancis di tahun 2018.¹⁸ . Meskipun belum ada definisi valid terkait dengan *Digital Services Tax*, tetapi istilah *Digital Services*

¹⁷ Pasal 1 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983

¹⁸ Suwardi dkk. (2020) “Memajaki Transaksi Ekonomi Digital: Studi Kasus di India, Perancis, dan Australia”, Jurnal Pajak dan Keuangan Negara (2)1, 3

Tax juga telah digunakan oleh banyak negara seperti Austria, Belgia, Brazil, Kanada, Kosta Rika, Republik Ceko, Yunani, Hungaria, dan masih banyak lagi.¹⁹

PERPU Nomor 1 Tahun 2020 diatas juga mengamanatkan bahwa pedagang dan penyedia jasa luar negeri, dan/atau Penyelenggara PMSE yang memenuhi ketentuan kehadiran ekonomi signifikan dikenakan PPh. Penyelenggara PMSE yang memenuhi ketentuan tersebut dikenakan PPh karena sudah diperlakukan sebagai bentuk usaha tetap.

Tidak semua SPLN pada kegiatan PMSE ditetapkan sebagai badan usaha tetap dan dikenakan Pajak Penghasilan. Hal ini dapat terjadi karena adanya pengaturan terkait Penghindaran Pajak Berganda yang merupakan perjanjian dengan pemerintah negara lain. PERPU Nomor 1 Tahun 2020 mengatur bahwa SPLN yang terkendala status badan usaha tetap nya dalam Perjanjian P3B dan tidak dapat dikenakan PPh, dapat dikenakan Pajak Transaksi Elektronik.

Hingga bulan November 2020, Pemerintah Indonesia belum menarik Pajak Penghasilan maupun Pajak Transaksi Elektronik atas SPLN. Hal ini dapat disebabkan karena pengenaan Pajak Penghasilan pada kegiatan PMSE dapat menimbulkan pengenaan pajak berganda. Saat ini Indonesia bekerjasama dengan 70 mitra P3B²⁰ yang pada umumnya P3B mengatur tentang Pajak Penghasilan. Sehingga diperlukannya kesepakatan atau konsensus diantara mitra P3B tersebut.

Pengenaan PPH dan PTE ini memerlukan kesepakatan global. Namun, hingga November 2020 belum adanya kesepakatan global tersebut dan masih menjadi perdebatan internasional dalam negosiasi forum G20 dan OECD. Konsesus global terkait pengenaan PPh dan PTE ini tertunda yang seharusnya kesepakatan dapat tercapai di bulan Desember 2020 menjadi diharapkan selesai di pertengahan tahun 2021.²¹ Hal ini menyebabkan semakin tertundanya rencana implementasi pengenaan PPH maupun PTE atas SPLN di Indonesia.

Walaupun Pemerintah Indonesia diberikan hak oleh PERPU Nomor 1 Tahun 2020 untuk mengenakan Pajak Transaksi Elektronik kepada SPLN yang tidak dapat dikenakan PPh, pengenaan Pajak Transaksi Elektronik ini perlu dikaji kembali. Seperti yang sudah disebutkan sebelumnya bahwa pengenaan Pajak Penghasilan pada kegiatan PMSE dapat menimbulkan pengenaan pajak berganda. Pajak Transaksi Elektronik pun dapat menimbulkan pengenaan pajak berganda. Hal ini karena dalam *Tax Treaty* atau

¹⁹ Anang Mury Kurniawan. (2020) "Pemajakan Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE) Lintas Negara (Unilateral Measures Vs Global Consensus)", *Simposium Nasional Keuangan Negara 2020*, 315

²⁰ Kementerian Keuangan. (2020). Ini Penjelasan Singkat persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) Atau Tax Treaty. Available online from <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/ini-penjelasan-singkat-persetujuan-penghindaran-pajak-berganda-p3b-atau-tax-treaty/>, (accessed November 20, 2020)

²¹ Institute of Chartered Accountants in England and Wales. (2020) OECD Announces Delay To Global Digital Services Tax Framework". Available online from <https://www.icaew.com/insights/tax-news/2020/oct-2020/oecd-announces-delay-to-global-digital-services-tax-framework> (accessed November 20, 2020)

perjanjian pajak khususnya dalam Perjanjian P3B dalam model *Organization for Economic Co-operation and Development* (OECD) dan *United Nation* (UN) selalu terdapat ketentuan mengenai *Tax Covered* yaitu berisi jenis-jenis pajak yang perlakuannya diatur dalam ketentuan *Tax Treaty* yang bersangkutan yang kemudian pengaturan internal di masing-masing negara terkait jenis-jenis pajak yang disebutkan di dalam *Tax Covered* tersebut diabaikan. Pajak Transaksi Elektronik ini dapat dikatakan sebagai salah satu jenis pajak yang sebenarnya termasuk kedalam *Tax Covered* dalam P3B (*Tax Treaty*), sehingga P3B dapat menjadikan pengenaan Pajak Transaksi Elektronik tidak dapat dilakukan. Seperti yang selalu disebutkan dalam pasal 2 ayat (4) Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) yaitu:

“The convention shall apply also to any identical or substantially similar taxes which are imposed after the date of signature of this convention in addition to, or in place of, the existing taxes,”

Dari pasal 2 ayat (4) Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dapat diketahui bahwa P3B yang bersangkutan juga berlaku untuk pajak yang identik atau secara substansial serupa atau sebagai pengganti pajak yang sudah ada. Dalam hal ini, pajak yang sudah ada atau yang sudah diatur dalam perjanjian tersebut adalah Pajak Penghasilan dan Pajak Transaksi Elektronik ini memiliki kemiripan dengan Pajak Penghasilan karena dasar pengenaan pajaknya sama-sama penghasilan yang diperoleh oleh subjek pajak (perusahaan). Selain itu, Pajak Transaksi Elektronik juga merupakan pengganti Pajak Penghasilan bagi PPMSE atau subjek pajak yang terkendala dengan status badan usaha tetap. Oleh karena itu, secara tidak langsung Pajak Transaksi Elektronik ini termasuk kedalam jenis pajak yang termasuk dalam *Tax Covered* Perjanjian P3B yang dapat membuat pengenaan Pajak Transaksi Elektronik tidak dapat dilaksanakan. Namun, tetap saja kebijakan pengenaan Pajak Transaksi Elektronik atau *Digital Service Tax* ini perlu menunggu kesepakatan global yang direncanakan OECD dapat tercapai dipertengahan tahun 2021 mendatang.

Kontribusi dan Manfaat Pengenaan Pajak dari kegiatan PMSE di Indonesia

Seperti yang telah disebutkan sebelumnya, penerimaan pajak dari kegiatan PMSE ini diharapkan dapat menambah penerimaan negara terlebih dalam kondisi pandemi Covid-19 dimana negara harus memenuhi pembiayaan terkait penanganan Covid-19. Seperti yang sudah disebutkan sebelumnya juga bahwa penerimaan pajak dari PPN PMSE mampu berkontribusi sebesar Rp97 Miliar kepada kas negara di bulan September 2020.

Kebijakan perlakuan perpajakan terhadap kegiatan PMSE, selain dapat membantu menopang APBN karena adanya tambahan penerimaan negara yang dapat dikonsentrasikan untuk penanganan pandemi Covid-19, juga dapat menciptakan *level*

playing field atau kesetaraan perlakuan kepada pelaku usaha.²² Dengan adanya kesetaraan perlakuan kepada pelaku usaha, dunia usaha di Indonesia akan semakin berkembang dimana *level playing field* dapat berdampak secara khusus pada daya saing usaha dalam negeri yang tinggi dan secara umum para pelaku usaha dapat bersaing secara sehat. Hal tersebut sejalan dengan prinsip *equity* dalam prinsip perpajakan yang baik menurut Adam Smith yang mengatakan “*People of every state should pay their share in proportion to their individual abilities...*” yang berarti bahwa orang seharusnya membayar pajak sesuai dengan kemampuan mereka.²³ Prinsip ini berarti keadilan dalam pembagian beban pajak. Prinsip ini juga diartikan bahwa diskriminatif adalah tindakan yang tidak boleh dilakukan oleh Negara terhadap wajib pajak.²⁴ *Level playing field* tersebut dapat tercipta karena baik subjek pajak di Indonesia atau dalam negeri maupun subjek pajak luar negeri dikenakan pajak. Selain itu, dengan adanya pemberlakuan pajak untuk kegiatan PMSE, tidak ada diskriminasi pula antara pedagang yang sistem perdagangannya secara konvensional dengan yang menggunakan sistem elektronik karena keduanya sama-sama memiliki beban pajak.

PENUTUP

Kesimpulan

Kemudahan serta kecepatan transaksi yang ditawarkan sistem perdagangan dalam jaringan, membuat sistem perdagangan ini banyak diminati masyarakat. Tidak hanya fashion, tetapi transportasi hingga sarana hiburan pun tersedia secara virtual dalam perdagangan dalam jaringan. Agar pelaku usaha digital dan pelaku usaha konvensional mendapatkan perlakuan yang sama, adanya pandemi Covid-19 yang mengakibatkan penerimaan pajak menurun, dan adanya peluang yang besar dari transaksi digital, pemerintah kemudian mulai gencar untuk memberlakukan aturan terkait pajak untuk kegiatan PMSE yang kemudian diatur dalam PERPU Nomor 1 Tahun 2020 yang diundangkan dalam Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2020.

Strategi yang dilakukan pemerintah dalam meningkatkan penerimaan pajak dari PMSE adalah dipungutnya PPN atas pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dan/atau JKP dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean melalui PMSE dan dipungutnya PPh atau PTE atas kegiatan PMSE yang dilakukan oleh subjek pajak luar negeri yang memenuhi kriteria tertentu. Dalam implementasinya, hingga November 2020, pajak yang dipungut hanyalah PPN dan sudah ada 36 SPLN yang ditunjuk sebagai Pemungut PPN. Pengenaan PPh atau PTE dalam kegiatan PMSE masih menjadi perdebatan

²² Kementerian Keuangan. (2018). “Kesetaraan Pajak Untuk E-Commerce”, *Media Keuangan* 8 (126), 26.

²³ T.R. Jain dan Satpal Gupta. (2020) *Public Finance and International Economics Sem-III*. New Delhi: VK Global Publication Pvt. Ltd, hlm.47

²⁴ Ranjana Gupta. (2016) “Filling The Land Tax Void: New Zealand Standpoint”, *e-Journal of Tax Research* 14(3), 727.

internasional dan belum mendapatkan kesepakatan global sehingga belum dapat diimplementasikan.

Hingga September 2020, penerimaan pajak dari kegiatan PMSE berkontribusi cukup besar terhadap penerimaan negara. Selain dapat menambah penerimaan negara yang dapat dikonsentrasikan untuk penanganan pandemi Covid-19, kebijakan pengenaan pajak terhadap kegiatan PMSE juga dapat menciptakan *level playing field* yang sejalan dengan prinsip perpajakan yang Baik menurut Adam Smith yaitu prinsip *equity* karena pajak dipungut tanpa diskriminasi antar subjek pajak.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Ali, Achmad. (2002). *Menguak Tabir Hukum*, Jakarta: PT. Toko Gunung Agung.
- Jain, T., & Gupta, S. (2020). *Public Finance and International Economics Sem-III*. New Delhi: VK Global Publication Pvt. Ltd.
- Sirait, T. M. (2020). *Pertanggungjawaban Pidana Korupsi Dari Masa Ke Masa*. Sleman: Deepublish.
- Supramono, & Damayanti, T. W. (2010). *Perpajakan Indonesia-Mekanisme dan Perhitungan*. Yogyakarta: ANDI.
- Soemitro, R.H. (1990). *Metode Penelitian Hukum dan Jurimetri*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Soekanto, S., & Mamudji, Sri. (2014). *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.

Jurnal

- Cahyadi, A. & Margana, I.O. (2018). Kebijakan Optimalisasi Pajak Penghasilan Dalam Kegiatan E-Commerce. *Veritas et Justitia*, 375-376.
- Gupta, R. (2016). Filling The Land Tax Void: New Zealand Standpoint. *e-Journal of Tax Research*, 727.
- Kementrian Keuangan,. (2018). Kesetaraan Pajak Untuk E-Commerce,. *Media Keuangan*, 26.
- Kurniawan, A.M. (2020) Pemajakan Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE) Lintas Negara (Unilateral Measures Vs Global Consensus), *Simposium Nasional Keuangan Negara 2020*, 315.
- Suardi dkk. (2020). Memajaki Transaksi Ekonomi Digital: Studi Kasus di India, Perancis, dan Australia. *Jurnal Pajak dan Keuangan Negara*, 3.

Peraturan Perundang-undangan

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

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.

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2014 tentang Perdagangan.

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

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

Peraturan Pemerintah Nomor 80 Tahun 2019 tentang Perdagangan Melalui Sistem Elektronik.

Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 210/PMK.010/2018 tentang Perlakuan Perpajakan Atas Transaksi Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (E-Commerce)

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.

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.

Sumber Lain

(ICAEW), I. o. (2020). *OECD Announces Delay To Global Digital Services Tax Framework*. Retrieved from icaew.com: <https://www.icaew.com/insights/tax-news/2020/oct-2020/oecd-announces-delay-to-global-digital-services-tax-framework>.

Kementrian Keuangan. (2020, Februari 2). *Ini Penjelasan Singkat persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) Atau Tax Treaty*. Retrieved from kemenkeu.go.id: <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/ini-penjelasan-singkat-persetujuan-penghindaran-pajak-berganda-p3b-atau-tax-treaty/>.

- Kementrian Keuangan. (2020), *APBN Kita Edisi Oktober 2020*, Retrieved from <https://www.kemenkeu.go.id/media/16585/apbn-kita-oktober-2020.pdf>, hlm. 34.
- Kusuma, H. (2020, Juli 7). *Resmi! Langganan Spotify hingga Netflix Kena Pajak 10%*. Retrieved from detik finance: <https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/d-5083567/resmi-langganan-spotify-hingga-netflix-kena-pajak-10>.
- Kompasiana. (2017, September 8). *Sejarah E-commerce Indonesia: Apa yang Telah dan Akan Terjadi?* Retrieved from Kompasiana: <https://www.kompasiana.com/www.bhinneka.com/59b25877085ea65943594dc2/sejarah-e-commerce-indonesia-apa-yang-telah-dan-akan-terjadi?page=all>.
- Pangastuti, T. (2020, Oktober 12). *Penerimaan Pajak Digital Gelombang Pertama Capai Rp 97 M*. Retrieved from investor.id: <https://investor.id/business/penerimaan-pajak-digital-gelombang-pertama-capai-rp-97-m>.
- Rizki, M. J. (2019, April 6). *Pengamat Kritik Pencabutan Aturan PMK Pajak E-Commerce*. Retrieved from hukumonline.com: <https://www.hukumonline.com/berita/baca/lt5ca84766df33e/pengamat-kritik-pencabutan-aturan-pmk-pajak-e-commerce/>.
- Sandi, F. B. (2020, Juli 15). *Pajak Netflix: Ketahui Besaran PPN untuk Pelaku Usaha PMSE*. Retrieved from OPajak: <https://www.online-pajak.com/tentang-ppn-efaktur/pajak-netflix>.
- Santoso, Y. I., & Laoli, N. (2020, September 1). *Kemenkeu Akan Optimalisasi Penerimaan Pajak Digital pada 2021*. Retrieved from kontan.co.id: <https://nasional.kontan.co.id/news/kemenkeu-akan-optimalisasi-penerimaan-pajak-digital-pada-2021>.
- Setiawan, S. R. (2020, Maret 3). *Potensi Penerimaan Pajak Digital Bisa Sampai Rp 10,4 Triliun*. Retrieved from Kompas.com: <https://money.kompas.com/read/2020/04/03/051200826/potensi-penerimaan-pajak-digital-bisa-sampai-rp-10-4-triliun?page=all>.