



**HAK**

**KONSTITUSIONAL:**

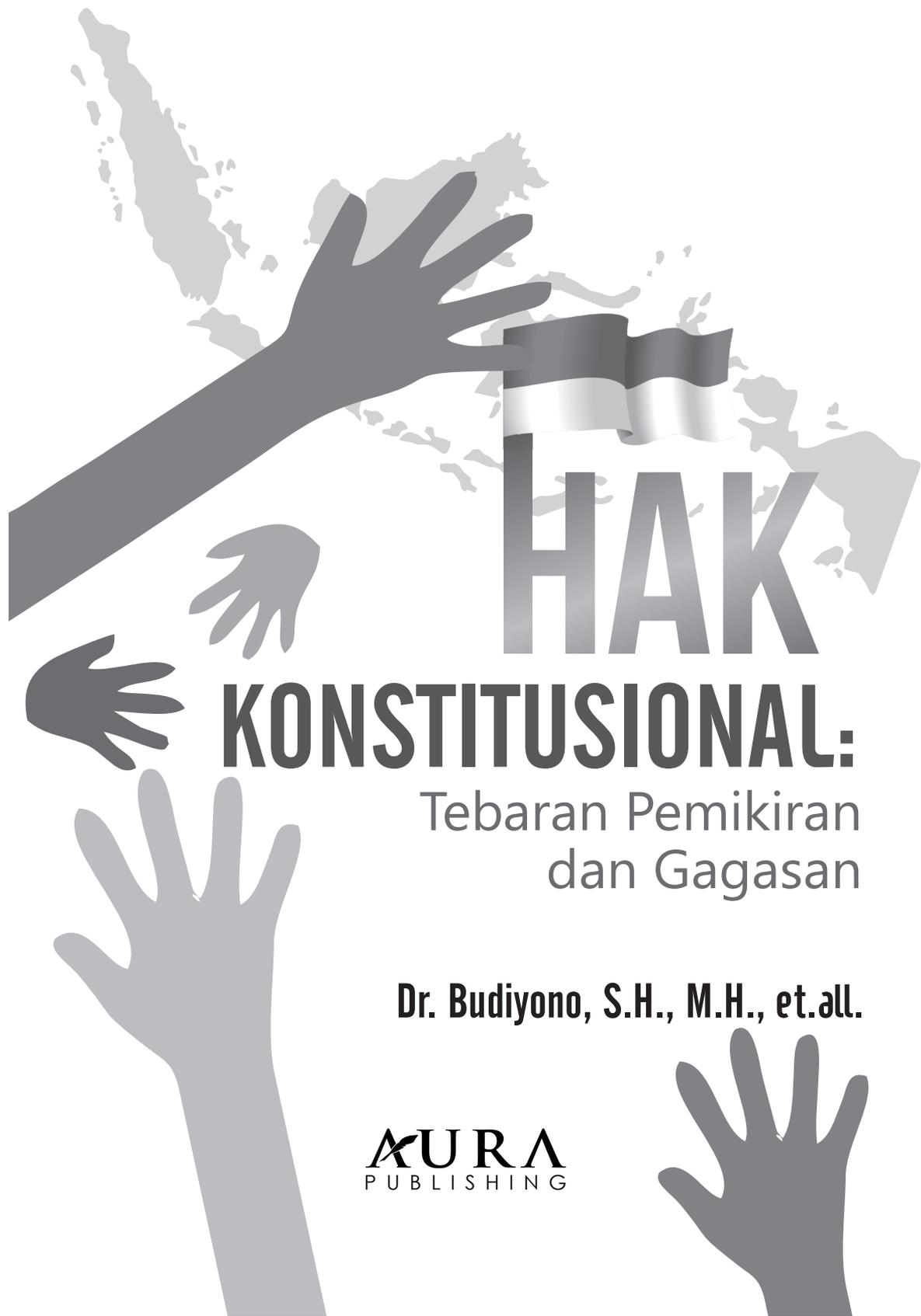
Tebaran Pemikiran  
dan Gagasan

Hak cipta pada penulis  
Hak penerbitan pada penerbit  
Tidak boleh diproduksi sebagian atau seluruhnya dalam bentuk apapun  
Tanpa izin tertulis dari pengarang dan/atau penerbit

**Kutipan Pasal 72 :**

Sanksi pelanggaran Undang-undang Hak Cipta (UU No. 10 Tahun 2012)

1. Barang siapa dengan sengaja dan tanpa hak melakukan perbuatan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) atau Pasal (49) ayat (1) dan ayat (2) dipidana dengan pidana penjara masing-masing paling singkat 1 (satu) bulan dan/atau denda paling sedikit Rp. 1.000.000,00 (satu juta rupiah), atau pidana penjara paling lama 7 (tujuh) tahun dan atau denda paling banyak Rp. 5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah)
2. Barang siapa dengan sengaja menyiarkan, memamerkan, mengedarkan, atau menjual kepada umum suatu Ciptaan atau hasil barang hasil pelanggaran Hak Cipta atau Hak Terkait sebagaimana dimaksud ayat (1) dipidana dengan pidana penjara paling lama 5 (lima) tahun dan/atau denda paling banyak Rp. 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah)



# HAK

# KONSTITUSIONAL:

Tebaran Pemikiran  
dan Gagasan

**Dr. Budiyo, S.H., M.H., et.all.**

**AURA**  
PUBLISHING

**Perpustakaan Nasional RI:  
Katalog Dalam Terbitan (KDT)**

HAK KONSTITUSIONAL:  
TEBARAN PEMIKIRAN DAN GAGASAN

**Penulis:**

Budiyono, Ade Arif Firmansyah, Ati Yuniati, Candra Perbawati, Deni Achmad, Budi Rizki Husin, Muhammad Farid, Dona Raisa Monica, Eka Deviani, Emilia Susanti, M. Iwan Satriawan, Malicia Evendia dan Martha Riananda, Muhtadi dan Indra Perwira, Marlia Eka Putri A.T., Nurmayani, Rudi Natamiharja dan Stefany Mindoria, Rudy, Siti Azizah, Siti Khoiriah, Yhannu Setyawan, Yulia Neta, Tia Nurhawa, Rudi Wijaya, Yusdiyanto, Zulkarnain Ridlwan, Chaidir Ali, Chandra Dio Divanie, Fizal Septiawan, Ganiviantara Pratama, Madon Yanuar, Muhamad Hadiyan Rasyadi, Muhammad Tahta Rona Ya'cub, Rika Septiana, Riza Amalia, Ade Irma Fitriani, Bayu Sujadmiko dan Yeti Yuniarsih.

**Editor :**

Ade Arif Firmansyah, M. Iwan Satriawan dan Chaidir Ali

**Desain Cover & Layout**

Team Aura Creative

**Penerbit**

AURA

CV. Anugrah Utama Raharja

Anggota IKAPI

No.003/LPU/2013

x + 357 hal : 15,5 x 23 cm

Cetakan Januari 2019

**ISBN: 978-623-211-017-5**

**Alamat**

Jl. Prof. Dr. Soemantri Brojonegoro, Komplek Unila

Gedongmeneng Bandar Lampung

HP. 081281430268

E-mail : redaksiaura@gmail.com

Website : www.aura-publishing.com

Hak Cipta dilindungi Undang-undang

# DAFTAR ISI

<b>1. Pemetaan <i>Legal Framework</i> dalam Pembentukan Peraturan Daerah tentang Perlindungan dan Pemenuhan Hak Penyandang Disabilitas</b>	
Ade Arif Firmansyah dan Budiyono .....	1
<b>2. HAK KONSTITUSIONAL WARGA NEGARA ATAS JAMINAN KESEHATAN</b>	
Ati Yuniati.....	13
<b>3. Hak Konstitusional Tanah Ulayat Masyarakat Hukum Adat yang Berperspektif HAM</b>	
Candra Perbawati .....	19
<b>4. Penjatuhan Hukuman Mati Terhadap Pelaku Tindak Pidana Korupsi Dana Bencana Gempa Nusa Tenggara Barat</b>	
Deni Achmad, Budi Rizki Husin, Muhammad Farid .....	40
<b>5. Kebebasan Berekspresi dan Berpendapat di Era Digital dalam Perspektif Undang-Undang ITE</b>	
Dona Raisa Monica .....	58
<b>6. Realita antara Perlindungan Hukum dan Perjanjian Kerja terhadap Hak-Hak Pekerja/ Buruh Kontrak</b>	
Eka Deviani .....	68

<b>7. Pencabutan Hak Politik Narapidana Korupsi dalam Perspektif Hukum Pidana</b>	
Emilia Susanti.....	78
<b>8. Perlindungan Hukum Negara Terhadap Tanah Adat di Provinsi Lampung</b>	
M. Iwan Satriawan .....	92
<b>9. Fungsi Dewan Perwakilan Daerah Kaitannya dengan Masa Depan Demokrasi Indonesia</b>	
Malicia Evendia dan Martha Riananda.....	120
<b>10. Ekstensifikasi Pajak Penghasilan melalui Transaksi Perdagangan Online sebagai Upaya Meningkatkan Penerimaan Negara dari Sektor Pajak</b>	
Marlia Eka Putri A.T.....	128
<b>11. Dinamika Penyelesaian Sengketa Hasil Pemilihan Kepala Daerah</b>	
Muhtadi dan Indra Perwira.....	143
<b>12. Eksistensi PTUN untuk Melindungi Masyarakat/Badan Hukum Akibat Dikeluarkannya KTUN yang Merugikan</b>	
Nurmayani.....	174
<b>13. Perlindungan Data Privasi dalam Konstitusi Negara Anggota ASEAN</b>	
Rudi Natamiharja dan Stefany Mindoria.....	183
<b>14. Dari Desa Menuju Pembangunan Hukum Nasional</b>	
Rudy .....	198
<b>15. Mewujudkan Makna Perlindungan Hak Asasi Melalui Pelanggaran Hak Konstitusional TKI</b>	
Siti Azizah .....	208

# EKSTENSIFIKASI PAJAK PENGHASILAN MELALUI TRANSAKSI PERDAGANGAN ONLINE SEBAGAI UPAYA MENINGKATKAN PENERIMAAN NEGARA DARI SEKTOR PAJAK

Marlia Eka Putri A.T.<sup>188</sup>

## A. Pendahuluan

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan yang sangat penting untuk pembiayaan pengeluaran negara. Melalui pajak maka kas negara dapat terisi dan negara dapat menjalankan fungsi-fungsinya, antara lain pembangunan infrastruktur, penertiban guna mencapai tujuan bersama dan mencegah bentrokan dalam masyarakat, mengusahakan kesejahteraan dan kemakmuran rakyat, penegakan keadilan, dan lain sebagainya. Penerimaan negara dari sektor pajak merupakan andalan bagi pemerintah dalam memandang fungsi *budgetaire* pajak, dimana pajak digunakan sebagai alat untuk memasukkan dana sebanyak-banyaknya ke dalam kas negara. Oleh sebab itu, pemerintah dengan kekuasaan yang dimilikinya sudah tentu akan berusaha untuk memaksimalkan penerimaan dari sektor pajak.<sup>189</sup>

Pajak Penghasilan (PPh) sebagaimana diatur dalam UU No.7 Tahun 1983 sebagaimana diubah terakhir kali dengan UU No.36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh) adalah pajak yang dipotong atas penghasilan berupa gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apapun sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan yang dilakukan oleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri. Sehubungan dengan penerimaan pajak melalui pemungutan PPh, pada tahun 2016 Pemerintah telah melaksanakan program *Tax Amnesty* atau Pengampunan Pajak yang

---

<sup>188</sup> Marlia Eka Putri A.T adalah dosen Bagian Hukum Administrasi Negara Fakultas Hukum Universitas Lampung.

<sup>189</sup> Marlia Eka Putri A.T. dkk, *Perlindungan Atas Hak Masyarakat Terhadap Kekuasaan Negara dalam Menganakan Pajak*, 2015, Laporan Penelitian Terdokumentasi pada LPPM Unila, Bandar Lampung, hlm. 1-2.

salah satu tujuannya adalah meningkatkan penerimaan PPh dengan cara intensifikasi dan ekstensifikasi PPh.<sup>190</sup>

Usaha ekstensifikasi pajak melalui perluasan objek PPh telah dilakukan Pemerintah dengan menerbitkan beberapa aturan. Dalam rangka ekstensifikasi pajak dari sektor PPh, Pemerintah menerbitkan PP No.46 Tahun 2013 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Usaha Yang Diterima Atau Diperoleh Wajib Pajak Yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu yang telah diubah dengan PP No.23 Tahun 2018. PP ini menentukan bahwa Wajib Pajak yang menerima penghasilan dari usaha, tidak termasuk penghasilan dari jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas, dengan peredaran bruto tidak melebihi Rp 4,8 miliar dalam 1 (satu) Tahun Pajak akan dikenakan PPh 0,5% dari peredaran bruto dari usaha dalam 1 (satu) tahun dari Tahun Pajak. Itu artinya, pengusaha atau pedagang dengan omset kecil seperti pedagang kelontongan atau pengusaha industri Mikro, Kecil dan Menengah (UMKM) dikenakan PPh dengan tarif 0,5%.<sup>191</sup>

Direktorat Jenderal (Ditjen) Pajak Kementerian Keuangan juga mengungkapkan sudah menyelesaikan draf revisi UU PPh. Beberapa poin penting yang masuk dalam revisi UU PPh adalah pajak *e-commerce* dalam aturan yang lebih rinci dan penetapan tarif PPh baru.<sup>192</sup> Bahkan penegasan tentang pajak atas transaksi *e-commerce* atau transaksi *online* telah dituangkan dalam Surat Edaran Dirjen Pajak SE 62/PJ/2013 Tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan Atas Transaksi *E-commerce*.

Surat Edaran ini berisi aturan tentang Wajib PPh, Objek PPh, dasar pengenaan PPh (*tax base*), yang pada hakikatnya tidak boleh diatur muatannya dalam Surat Edaran. Sebagaimana ketentuan Pasal 23A UUD 1945, seharusnya pajak ditetapkan dengan undang-undang. Akan tetapi, sering kali pajak dikenakan dengan berlandaskan pada peraturan pemerintah atau peraturan lain di bawahnya seperti Peraturan Menteri Keuangan, Peraturan Direktur Jenderal (Dirjen) Pajak, maupun Surat Edaran, sehingga diperlukan penelitian yang

---

<sup>190</sup> Yuswanto & Marlia Eka Putri A.T., *Tax Amnesty in Indonesia : From Fairness in Taxation To The Awakening of Tax Awareness (proceeding)*, 2016, Post Graduate Program; University of Lampung & Institute of Research and Community Service, Bandar Lampung, hlm. 225.

<sup>191</sup> Wayan Ayu Anggare Dewi, *Penerapan Kebijakan Terhadap Pengenaan PPh 1 % Bagi Wajib Pajak Orang Atau Badan Yang Memiliki Usaha*, Skripsi, 2015, Universitas Lampung.

<sup>192</sup> <https://www.online-pajak.com/id/pajak-e-commerce-masuk-dalam-revisi-undang-undang-pajak-penghasilan>, diakses tanggal 16 April 2017.

bertema Ekstensifikasi Pajak Penghasilan Melalui Transaksi Perdagangan Online sebagai Upaya Meningkatkan Penerimaan Negara dari Sektor Pajak.

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka masalah yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah:

- a. Bagaimanakah pemungutan Pajak Penghasilan dari transaksi perdagangan online?
- b. Bagaimanakah kewenangan Ditjen Pajak dalam upaya ekstensifikasi Pajak Penghasilan melalui transaksi perdagangan online?

## **B. Metode Penelitian**

Penelitian ini dilakukan secara normatif (*dogmatic research*) dengan pendekatan masalah menggunakan pendekatan peraturan perundang-undangan (*statue approach*), pendekatan analitis (*analytical approach*), dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*). Sumber data diperoleh dari sumber data sekunder, yang terdiri dari bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder.

## **C. Pembahasan**

### **1. Kewenangan Ditjen Pajak dalam Upaya Ekstensifikasi Pajak Penghasilan Melalui Transaksi Perdagangan Online sebagai Upaya Meningkatkan Penerimaan Negara dari Sektor Pajak**

Kewenangan merupakan dasar dari setiap perbuatan atau tindakan Pemerintah, sebagaimana dikenal asas legalitas dalam Hukum Administrasi Negara, bahwa setiap pejabat yang hendak mengeluarkan keputusan atau melakukan tindakan harus berdasarkan pada peraturan perundang-undangan. Asas legalitas yang dimaksud berarti penyelenggaraan administrasi pemerintahan mengedepankan dasar hukum dari sebuah keputusan dan/atau tindakan yang dibuat oleh badan dan/atau pejabat pemerintahan. asas legalitas menentukan bahwa semua ketentuan yang mengikat warga negara harus didasarkan pada undang-undang. Asas legalitas ini merupakan prinsip negara hukum yang sering dirumuskan dengan ungkapan “*het beginsel van wetmatigheid van bestuur*” yakni prinsip keabsahan pemerintahan.<sup>193</sup>

Istilah wewenang disejajarkan dengan istilah BEVOEGDHEID dalam istilah hukum Belanda. Kedua istilah ini terdapat sedikit

---

<sup>193</sup> Ridwan HR, *Hukum Administrasi Negara*, 2013, Rajawali Pers, Jakarta, hlm. 91.

perbedaan yang terletak pada karakter hukumnya, yaitu istilah BEVOEGDHEID digunakan baik dalam konsep hukum publik maupun dalam konsep hukum privat, sementara istilah wewenang atau kewenangan selalu digunakan dalam konsep hukum publik.<sup>194</sup>

Selanjutnya H. D Stout menyebutkan bahwa wewenang merupakan pengertian yang berasal dari hukum organisasi pemerintahan, yang dapat dijelaskan sebagai keseluruhan aturan-aturan yang berkenaan dengan perolehan dan penggunaan wewenang pemerintahan oleh subjek hukum publik di dalam hubungan hukum publik.<sup>195</sup>

Sebagai konsep hukum publik, wewenang (BEVOEGDHEID) dideskripsikan sebagai kekuasaan hukum (RECHSMACHT), dimana konsep tersebut diatas, berhubungan pula dalam pembentukan BESLUIT (keputusan pemerintahan) yang harus didasarkan atas suatu wewenang.<sup>196</sup>

Kewenangan harus jelas diatur dan ditetapkan dalam peraturan perundangan-undangan yang berlaku. Minimal dasar kewenangan harus ditemukan dalam suatu undang-undang, apabila penguasa ingin meletakkan kewajiban-kewajiban di atas para warga masyarakat. Dengan demikian di dalamnya terdapat suatu legitimasi yang demokratis. Melalui undang-undang, parlemen sebagai pembentuk undang-undang yang mewakili rakyat pemilihnya ikut menentukan kewajiban-kewajiban apa yang pantas bagi warga masyarakat. Dari sini, atribusi dan delegasi kewenangan harus didasarkan undang-undang formal, setidaknya apabila keputusan itu meletakkan kewajiban-kewajiban pada masyarakat.<sup>197</sup>

Peraturan perundang-undangan yang menjadi dasar hukum bagi perbuatan pemerintah terdapat dalam sistem tata hukum dalam bentuk legislasi yang diatur pada Pasal 7 UU No. 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, antara lain: UUD RI Tahun 1945, Ketetapan MPR, Undang-Undang/Perpu, Peraturan Pemerintah, Peraturan Presiden, Perda Provinsi, dan Perda Kabupaten/Kota.

---

<sup>194</sup> Philipus M. Hadjon, et al., *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*, 2014, Gajah Mada University Press, Yogyakarta, hlm 1.

<sup>195</sup> Ridwan HR, *HUKUM ADMINISTRASI NEGARA*, 2002, Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm. 101.

<sup>196</sup> Philipus M. Hadjon, et al, *Ibid.*

<sup>197</sup> Philipus M. Hadjon, et al, *Op.Cit.*, hlm. 130.

Selanjutnya Pasal 8 menentukan bahwa jenis Peraturan Perundang-undangan selain yang ditentukan dalam Pasal 7 mencakup peraturan yang ditetapkan oleh MPR, DPR, DPD, MA, Mahkamah Konstitusi, BPK, Komisi Yudisial, Bank Indonesia, Menteri, badan, lembaga, atau komisi yang setingkat yang dibentuk dengan Undang-Undang atau Pemerintah atas perintah Undang-Undang, DPRD Provinsi, Gubernur, DPRD Kabupaten/Kota, Bupati/Walikota, Kepala Desa atau yang setingkat. Peraturan-peraturan ini diakui keberadaannya dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang diperintahkan oleh Peraturan Perundang-undangan yang lebih tinggi atau dibentuk berdasarkan kewenangan penyelenggaraan urusan tertentu pemerintahan sesuai dengan ketentuan Peraturan Perundang-undangan.

Penjelasan Pasal 8 menyatakan bahwa yang dimaksud dengan Peraturan Menteri adalah peraturan yang ditetapkan oleh menteri berdasarkan materi muatan dalam rangka penyelenggaraan urusan tertentu dalam pemerintahan. Syarat “sepanjang diperintahkan oleh peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi” dapat dikatakan sebagai peraturan perundang-undangan delegasian (atas dasar delegasi). Hal ini terkadang memunculkan pertanyaan tentang apakah peraturan yang dibentuk lembaga-lembaga tersebut dengan syarat “dibentuk berdasarkan kewenangan” dapat dikategorikan sebagai peraturan perundang-undangan atau bukan.

Seharusnya, tidak semua lembaga negara memiliki kewenangan membentuk peraturan perundang-undangan dan tidak semua peraturan yang dibentuk lembaga yang disebutkan dalam Pasal 8 UU No. 12 Tahun 2011 dikategorikan sebagai peraturan perundang-undangan. Akan tetapi, berdasarkan pasal tersebut, semua peraturan yang dibentuk lembaga negara atau bahkan lembaga/pejabat pemerintahan (seperti menteri), dikategorikan sebagai peraturan perundang-undangan, walaupun hanya didasarkan atas kewenangan, yang belum tentu merupakan kewenangan membentuk peraturan perundang-undangan (atribusi atau delegasi pembentukan peraturan perundang-undangan).

Di dalam UU KUP misalnya, ada banyak sekali pasal (kurang lebih lima puluh pasal) yang didelegasikan ke dalam bentuk Peraturan Menteri Keuangan, seperti Pasal 2A, Pasal 2 Ayat (5), Pasal 3 Ayat 1 (a), dan lain-lain. Begitu pula halnya dengan UU PPh, kurang lebih lima

belas pasal menyatakan bahwa ketentuan lebih lanjut diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

Bercermin pada Pasal 8 UU No.17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara, delegasi ini diperbolehkan, karena dalam hal pengelolaan fiskal, Menteri Keuangan bertugas memungut pendapatan negara yang ditetapkan undang-undang, di mana salah satunya adalah pajak. Akan tetapi, sebagaimana ketentuan Pasal 23A Amandemen Ketiga UUD 1945, yang mengharuskan bahwa pajak harus dipungut dengan undang-undang, semestinya pendelegasian kewenangan tersebut dibatasi pada empat komponen utama pajak, yakni subjek dan Wajib Pajak, objek pajak, dasar pengenaan dan tarif pajak, serta tatacara pemungutan pajak. Akan tetapi, ternyata keempat komponen tersebut oleh undang-undang ternyata didelegasikan lagi ke dalam bentuk-bentuk peraturan di bawahnya yang berada dalam kekuasaan pemerintah, sehingga memunculkan diskresi dari pemerintah sebagai otoritas pajak baik di tingkat pusat maupun daerah, untuk membuat dan menentukan keempat komponen pajak. Padahal pajak itu haruslah berdasarkan kehendak rakyat yang direpresentasikan oleh wakilnya di DPR/DPRD dalam bentuk undang-undang atau peraturan daerah (untuk pajak daerah).<sup>198</sup>

Lebih jauh lagi, terdapat delegasi kembali baik dari undang-undang maupun dari Menteri Keuangan kepada Ditjen Pajak untuk membentuk peraturan yang dibuat oleh Direktur Jenderal (Dirjen) Pajak. Pasal 14 Ayat (1) UU PPh misalnya, memberikan kewenangan pada Dirjen Pajak dalam menentukan penghasilan bersih yang akan dikenakan pajak.

Pengaturan secara khusus mengenai perpajakan atas transaksi *online* terdapat dalam SE Dirjen Pajak No.62/PJ/2013 tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan Atas Transaksi E-Commerce dan SE Dirjen Pajak No.06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan atau Pemungutan Pajak Penghasilan atas Transaksi E-Commerce. Dalam lampiran surat edaran ini disebutkan ada empat model transaksi *online* yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai (PPn) 10% dan Pajak Penghasilan (PPh), yaitu *marketplace*, *classified ads*, *daily deals*, dan *Online retail*. PPh yang dikenakan adalah PPh Pasal 17, Pasal 21, Pasal 23, atau Pasal 26 UU PPh.

---

<sup>198</sup> Marlia Eka Putri A.T. dkk, *Op.Cit*, hlm. 39.

Lampiran Peraturan Menteri Keuangan Nomor 181/PMK-01/2014 Tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Kementerian Keuangan sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 232/PMK-01/2016, menyebutkan bahwa Surat Edaran merupakan naskah dinas yang memuat pemberitahuan tentang hal tertentu yang dianggap penting dan mendesak. Materi muatan dalam surat edaran antara lain:

- a. Secara umum, memuat alasan tentang perlunya dibuat surat edaran.
- b. Memuat maksud dan tujuan diterbitkannya surat edaran.
- c. Memuat ruang lingkup surat edaran.
- d. Memuat peraturan yang menjadi dasar pembuatan surat edaran.
- e. Memuat uraian materi yang dianggap penting dan mendesak serta dapat ditambahkan hal lain yang perlu disampaikan.

Merujuk pada ketentuan Pasal 7 UU No.12 Tahun 2011, maka dapat dipertegas bahwa surat edaran bukan dan tidak termasuk peraturan perundang-undangan pada tata hukum Indonesia. Surat edaran mestinya hanya sekedar menjelaskan atau memuat petunjuk teknis suatu peraturan umum, tetapi tak jarang surat edaran membuat norma baru bahkan terkadang memang berwujud seperti peraturan. Surat edaran tidak termasuk kategori peraturan perundang-undangan. Meskipun muncul kesan sebagai peraturan, sifatnya hanya untuk kalangan intern. Dari segi materi muatan, biasanya sebuah surat edaran menjelaskan atau membuat prosedur untuk mempermudah, atau memperjelas peraturan yang harus dilaksanakan. Karena sifatnya hanya memperjelas, maka surat edaran tidak boleh menabrak apalagi menegasikan peraturan perundang-undangan.

Oleh karena Surat Edaran berupa pemberitahuan, maka dengan sendirinya materi muatannya tidak merupakan norma hukum sebagaimana norma dari suatu peraturan perundangan-undangan. Karena surat edaran tidak termasuk dalam tata hukum Indonesia, maka surat edaran semestinya tidak memiliki konsekuensi hukum bila tidak patuhi atau tidak ditaati, karena bersifat pemberitahuan, maka tidak ada sanksi karena bukan norma.

Ruang lingkup sebuah surat edaran mestinya hanya internal dan tidak mengikat pihak luar. Dalam pemungutan PPh melalui transaksi *online*, penggunaan surat edaran Dirjen Pajak sebagai dasar pemungutan tersebut dari kacamata hukum adalah tidak benar.

Pendelegasian langsung kepada Dirjen Pajak hanya dapat diberikan oleh Peraturan Perundang-undangan yang tingkatannya lebih rendah daripada undang-undang, sehingga dasar hukum pemungutan PPh dari transaksi *online* yang didelegasikan dalam bentuk Surat Edaran adalah tidak tepat, karena seharusnya didelegasikan secara minimal dalam bentuk Peraturan Menteri Keuangan.

Dengan berkembangnya informasi dan teknologi yang memanfaatkan jaringan internet dan sistem *online*, Ditjen Pajak telah melakukan ekstensifikasi pemungutan PPh, yaitu upaya perluasan wajib pajak dan obyek pajak dari transaksi perdagangan *e-commerce* atau *online*. Pada prinsipnya, transaksi perdagangan barang dan/atau jasa melalui sistem elektronik (*e-commerce* atau *online*) adalah sama dengan transaksi perdagangan barang dan/atau jasa lainnya, tetapi berbeda dalam hal cara atau alat yang digunakan. Oleh karena itu, sebenarnya tidak ada perbedaan perlakuan perpajakan antara transaksi *online* dan transaksi perdagangan barang dan/atau jasa konvensional lainnya. Melalui transaksi perdagangan online, jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah adalah Pajak Penghasilan (PPh) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPn).

PPh yang dipungut berinduk pada payung hukum yaitu UU PPh, dimana di dalam Penjelasan Pasal 4 UU PPh penghasilan diartikan sebagai setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun. Ini berarti, obyek dalam PPh tidak dilihat dari mana sumber penghasilan berasal maupun cara memperolehnya, melainkan lebih difokuskan pada ada atau tidaknya tambahan kemampuan ekonomis seseorang.

Pengaturan PPh terhadap transaksi *online* terdapat dalam:

- 1) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2010 Tahun 2010 tentang Pelaksanaan Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 25 bagi Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha Tertentu.
- 2) Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-62/PJ/2013 tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan Atas Transaksi *E-Commerce*.

- 3) Surat Edaran Pajak Nomor SE-06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan atau Pemungutan Pajak Penghasilan atas Transaksi E-Commerce.

Ketiganya sebenarnya bukanlah merupakan bentuk peraturan perundang-undangan sebagaimana ditentukan dalam Pasal 7 UU No.12 Tahun 2011 sebagaimana telah dipaparkan sebelumnya, sehingga sebenarnya pemungutan PPh dari transaksi *online* menggunakan instrumen hukum tersebut adalah tidak benar. Materi yang terdapat di dalam ketiganya merujuk pada peraturan sebagai berikut:

- 1) UU PPh.
- 2) PP No. 23 Tahun 2018.

Belum adanya peraturan yang khusus mengatur tentang PPh dari transaksi *online* (minimal dalam bentuk Peraturan Menteri Keuangan), menjadikan pemungutan PPh ini tidak memiliki dasar yang kuat, bahkan pelaksanaannya di lapangan tidak dapat berjalan optimal, mengingat sulitnya memastikan keuntungan dari hasil usaha kelompok usaha *vendor online* ini. Surat Edaran Pajak Nomor SE-62/PJ/2013 dan Surat Edaran Pajak Nomor SE-06/PJ/2015, sebagai produk hukum di bidang perpajakan usaha *online* belum memenuhi aspek kepastian hukum dalam penerapannya.<sup>199</sup>

Penghasilan menurut UU PPh menganut pengertian penghasilan yang luas, sehingga semua jenis penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu tahun pajak digabungkan untuk mendapatkan dasar pengenaan pajak. Dengan demikian, apabila dalam satu tahun pajak suatu usaha atau kegiatan menderita kerugian, kerugian tersebut dikompensasikan dengan penghasilan lainnya (kompensasi horizontal), kecuali kerugian yang diderita di luar negeri. Namun demikian, apabila suatu jenis penghasilan dikenai pajak dengan tarif yang bersifat final atau dikecualikan dari objek pajak, maka penghasilan tersebut tidak boleh digabungkan dengan penghasilan lain yang dikenai tarif umum.

Subyek PPh yang membuka usaha *online* terdiri dari pengusaha besar dan pengusaha kecil dengan modal tidak terlalu besar. Namun kebanyakan pelaku usaha *online* merupakan subyek PPh yang dapat dimasukkan dalam kategori pengusaha kecil dan menengah yang lazim disebut dengan UMKM sebagaimana diatur di dalam Pasal 1 Undang-

---

<sup>199</sup> Melisa Rahmaini Lubis, *Kebijakan Pengaturan Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Transaksi E-Commerce*, Skripsi, 2016, Universitas Lampung, Bandar Lampung, hlm. 49.

Undang Nomor 20 Tahun 2008 Tentang Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UU UMKM). Transaksi secara *online* banyak memberikan kemudahan bagi pengusaha kecil dalam memasarkan produknya. Hal ini bisa terlihat dari banyaknya pengusaha kecil menengah yang membuka toko *online* di *marketplace* seperti bukalapak, tokopedia, olx, shopee, dan sebagainya. Pengusaha besar biasanya lebih memilih membuat *website* sendiri yang jauh lebih mahal daripada memanfaatkan *marketplace* tak berbayar.

Kriteria pengusaha UMKM sebagaimana diatur dalam Pasal 6 UU UMKM adalah mereka dengan kekayaan bersih paling banyak antara Rp 50.000.000,- (lima puluh juta rupiah) sampai dengan Rp 10.000.000.000,- (sepuluh milyar rupiah) tidak termasuk tempat bangunan dan bangunan tempat usaha; atau memiliki hasil penjualan tahunan paling banyak Rp 300.000.000,- (tiga ratus juta rupiah) sampai dengan Rp 50.000.000.000,- (lima puluh milyar rupiah).

Melalui pemberdayaan UMKM pemerintah sebenarnya memiliki tujuan sebagaimana terdapat dalam Pasal 5 UU UMKM, yakni:

- a. mewujudkan struktur perekonomian nasional yang seimbang, berkembang, dan berkeadilan;
- b. menumbuhkan dan mengembangkan kemampuan UMKM menjadi usaha yang tangguh dan mandiri; dan
- c. meningkatkan peran UMKM dalam pembangunan daerah, penciptaan lapangan kerja, pemerataan pendapatan, pertumbuhan ekonomi, dan pengentasan rakyat dari kemiskinan.

Bercermin pada ketentuan tersebut, terbitnya PP No.23 Tahun 2018 sendiri memiliki permasalahan dalam penerapannya. Pasal 2 PP No.23 Tahun 2018 menyatakan bahwa dikenakan PPh yang bersifat final bagi penghasilan dari usaha (tidak termasuk penghasilan dari jasa sehubungan dengan pekerjaan bebas), yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu yang tidak melebihi Rp 4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) dalam 1 (satu) Tahun Pajak. Besarnya tarif yang digunakan adalah 0,5% (satu persen).

Tarif 0,5% pada dasarnya memang kecil apabila dibandingkan dengan tarif terendah dalam Pasal 17 UU PPh yaitu 5%. Akan tetapi, dasar pengenaan pajaknya adalah peredaran bruto atau omset, berbeda dengan Pasal 17 UU PPh yang dasar pengenaan pajaknya adalah

penghasilan bersih atau Penghasilan Kena Pajak (PKP)<sup>200</sup> setelah dikurangi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP)<sup>201</sup>.

Hal ini sesuai dengan Teori Gaya Pikul pajak sebagaimana pendapat W.J. de Langen, bahwa gaya pikul pajak adalah besarnya kekuatan seseorang untuk dapat mencapai pemuasan kebutuhan setinggi-tingginya, setelah dikurangi dengan yang mutlak untuk kebutuhannya yang primer. Hal serupa dikemukakan oleh J.H.R. Sinnighe Damste, bahwa gaya pikul ini adalah akibat dari bermacam-macam komponen terutama pendapatan, kekayaan, dan susunan keluarga wajib pajak itu dengan mengingat faktor-faktor yang memengaruhi keadaannya.<sup>202</sup>

Dalam praktiknya, pemungutan PPh transaksi *online* ternyata mengikuti ketentuan PP 46 Tahun 2013, bukannya UU PPh. Dasar pengenaan PPh *online* adalah dari modal (omset) atau penghasilan kotor, tanpa memperhatikan penghasilan bersihnya. Padahal selain kebutuhan hidup sehari-hari, terdapat pula biaya operasional seperti listrik, internet provider, ekspedisi kurir, serta gaji beberapa orang karyawan yang harus dipikul oleh pengusaha UKM.<sup>203</sup>

Pemungutan tanpa memperhatikan gaya pikul ini bertentangan dengan Prinsip Pemungutan Pajak dari Adam Smith, yaitu:

- a. Asas *equality*, yaitu tidak bolehnya ada diskriminasi di antara wajib pajak. Pengenaan pajak terhadap subyek hendaknya dilakukan seimbang sesuai dengan kemampuannya.
- b. Asas *certainty*, yaitu pajak yang dibayar oleh wajib pajak harus pasti untuk menjamin adanya kepastian hukum, baik mengenai subyek obyek, besarnya pajak, dan syarat pembayarannya.
- c. Asas *convenience*, dimana pajak hendaknya dipungut pada saat paling tepat/baik bagi para wajib pajak.

---

<sup>200</sup> Menurut Pasal 6 UU PPh, PKP merupakan jumlah penghasilan yang dikenai pajak. Besaran PKP merupakan dasar penerapan tarif PPh. PKP diperoleh dengan mengurangi penghasilan bersih (neto) dengan zakat/sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib dan PTKP pada tahun pajak yang bersangkutan.

<sup>201</sup> PTKP menurut Pasal 7 UU PPh pada dasarnya merupakan pengurang penghasilan neto bagi Wajib Pajak Orang Pribadi dalam menentukan besarnya PKP, yaitu dengan menghitung tanggungan sepenuhnya yang terdiri dari anggota keluarga yang tidak mempunyai penghasilan dan seluruh biaya hidupnya ditanggung oleh Wajib Pajak.

<sup>202</sup> Adrian Sutedi, *Hukum Pajak*, 2011, Sinar Grafika, Jakarta, hlm. 33-34.

<sup>203</sup> Hasil wawancara dengan pemilik usaha *online* herbal inisial UH pada *marketplace* tokopedia dan jejaring sosial *facebook* pada tanggal 21 Agustus 2017.

- d. Asas *efficiency*, biaya pemungutan pajak hendaknya seminimal mungkin, artinya biaya pemungutan pajak harus lebih kecil dari pemasukan pajaknya.<sup>204</sup>

Hal ini juga akan bertentangan dengan pemenuhan hak-hak hukum wajib pajak, antara lain:

- a. Pengaturan pajak harus diatur melalui mekanisme hukum.
- b. Ketentuan pajak harus dipublikasikan.
- c. Ketentuan pajak tidak berlaku surut.
- d. Aspek kepastian hukum.
- e. Ketentuan pajak harus mudah dimengerti.
- f. Ketentuan-ketentuan pajak tidak boleh saling bertentangan.
- g. Ketentuan pajak harus dimungkinkan untuk dilaksanakan.
- h. Hak untuk membayar pajak sesuai jumlah yang benar.
- i. Hak untuk tidak dikenakan pajak lebih dari satu kali.
- j. Ketentuan pajak harus memenuhi aspek non diskriminasi.
- k. Ketentuan pajak harus menjunjung aspek proporsionalitas.<sup>205</sup>

Surat edaran yang dijadikan dasar memungut PPh atas transaksi *online* menyamakan obyek pajak transaksi *online* dengan PPh dari usaha yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu atau usaha dengan omset di bawah Rp 4,8 Milyar. Ketentuan PP No.46 Tahun 2013 ini diberlakukan untuk pengusaha yang tidak berbadan hukum dan tidak memiliki pembukuan keuangan yang rapi layaknya pengusaha yang sudah berbentuk badan hukum (BUT) yang *notabene* adalah pengusaha UMKM. Apabila diberikan pilihan, pengusaha *online* UMKM tentu lebih senang diperlakukan seperti wajib pajak sebagaimana diatur di dalam Pasal 17 UU PPh, yaitu sebagai pengusaha perorangan pribadi dengan memperhitungkan penghasilan bersih atau PKP serta PTKP sebagai dasar pemungutan pajaknya

Pemungutan PPh atas transaksi *online* pada hakikatnya adalah baik demi meningkatkan penerimaan negara. Ekstensifikasi PPh melalui perluasan subyek pajak memang diatur dan didelegasikan oleh UU PPh pada pemerintah dalam hal ini Menteri Keuangan beserta Ditjen Pajak. Akan tetapi semestinya harus didukung dengan dasar hukum yang jelas, berbentuk undang-undang atau paling tidak peraturan pemerintah dan peraturan menteri keuangan sebagai bentuk delegasi dari UU PPh,

---

<sup>204</sup> Adrian Sutedi, *Op.Cit.*, hlm. 29.

<sup>205</sup> Widi Widodo dan Dedy Djefris, *Tax Payer's Rights*, 2008, Alfabeta, Bandung, hlm. 68-85.

sebagaimana syarat Pasal 23 A UUD 1945 bahwa pajak harus dipungut dengan undang-undang, sebab undang-undang adalah wujud persetujuan rakyat yang terwakili oleh DPR.

Selain diperlukan instrumen hukum yang sesuai dengan asas *certainty* dari Adam Smith, sejak diterbitkannya Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2017 Tentang Akses Informasi Keuangan untuk Kepentingan Perpajakan (Perpu No.1 Tahun 2017), Ditjen Pajak dapat mengakses detail transaksi *online* dari kegiatan jual-beli di dunia maya, yang dapat dijadikan informasi bagi penentuan PPh terutang dari transaksi jual-beli secara *online*.

#### **D. Penutup**

Berdasarkan hasil penelitian, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

- 1) Ditjen Pajak Kementerian Keuangan tidak berwenang dalam mengeluarkan Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor SE 62/PJ/2013 Tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan Atas Transaksi *E-commerce* dan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan atau Pemungutan Pajak Penghasilan atas Transaksi *E-Commerce* untuk dijadikan dasar hukum bagi pemungutan PPh yang berasal dari transaksi *online*, sebab materi muatan dalam surat edaran tidaklah bersifat pengaturan yang mengikat keluar ke masyarakat sebagaimana diatur di dalam ketentuan Pasal 7 dan 8 UU No.12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan.
- 2) Pemungutan PPh yang berasal dari transaksi *online* adalah dapat dibenarkan, merupakan salah satu bentuk dari ekstensifikasi pemungutan PPh yang dapat mendorong terciptanya peningkatan terhadap penerimaan negara. Akan tetapi diperlukan instrumen yuridis yang benar dalam bentuk peraturan perundang-undangan seperti undang-undang atau peraturan pemerintah, atau paling tidak peraturan menteri keuangan sebagai bentuk delegasi dari undang-undang. Selain itu, perlu dikaji lebih jauh mengenai dasar pengenaan PPh yang dihitung berdasarkan omset atau penghasilan bruto berdasarkan PP No. 23 Tahun 2018, sebab PPh semestinya dipungut berdasarkan penghasilan bersih karena lebih memiliki aspek keadilan dalam pemungutan pajak.

## Referensi

- A.T., Marlia Eka Putri dkk., *Perlindungan Atas Hak Masyarakat Terhadap Kekuasaan Negara dalam Mengenakan Pajak*, 2015, Laporan Penelitian Terdokumentasi pada LPPM Unila, Bandar Lampung.
- Dewi, Wayan Ayu Anggare, *Penerapan Kebijakan Terhadap Pengenaan PPh 1 % Bagi Wajib Pajak Orang Atau Badan Yang Memiliki Usaha*, Skripsi, 2015, Universitas Lampung.
- Direktorat Jenderal Pajak, *Masalah Pajak di Indonesia*, 2005, Jakarta.
- H.R, Ridwan, *HUKUM ADMINISTRASI NEGARA*, 2002, Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- , *Hukum Administrasi Negara*, 2013, Rajawali Pers, Jakarta.
- Hadjon, Philipus M., et al., *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*, 2014, Gajah Mada University Press, Yogyakarta.
- <https://www.online-pajak.com/id/pajak-e-commerce-masuk-dalam-revisi-undang-undang-pajak-penghasilan>, diakses tanggal 16 April 2017
- Lubis, Melisa Rahmaini, *Kebijakan Pengaturan Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai Terhadap Transaksi E-Commerce*, Skripsi, 2016, Universitas Lampung, Bandar Lampung.
- Sutedi, Adrian, *Hukum Pajak*, 2011, Sinar Grafika, Jakarta.
- Widodo, Widi dan Dedy Djefris, *Tax Payer's Rights*, 2008, Alfabeta, Bandung.
- Yuswanto & Marlia Eka Putri A.T., *Tax Amnesty in Indonesia : From Fairness in Taxation To The Awakening of Tax Awareness (proceeding)*, 2016, Post Graduate Program; University of Lampung & Institute of Research and Community Service, Bandar Lampung.
- Undang-Undang Dasar 1945.
- Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana diubah terakhir kali dengan. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan
- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana diubah terakhir kali dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara
- Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2008 Tentang Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah

Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan

Peraturan Pemerintah No.46 Tahun 2013 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Usaha Yang Diterima Atau Diperoleh Wajib Pajak Yang Memiliki Peredaran Bruto Tertentu

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 181/PMK-01/2014 Tentang Pedoman Tata Naskah Dinas Kementerian Keuangan sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 232/PMK-01/2016

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 234/PMK.01/2015 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2010 Tahun 2010 tentang Pelaksanaan Pengenaan Pajak Penghasilan Pasal 25 bagi Wajib Pajak Orang Pribadi Pengusaha Tertentu

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE 62/PJ/2013 Tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan Atas Transaksi *E-commerce*

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-06/PJ/2015 tentang Pemotongan dan atau Pemungutan Pajak Penghasilan atas Transaksi *E-Commerce*.