PEMBLOKIRAN PENGUSAHA EKONOMI DIGITAL ATAS CROSS-BORDER TRANSACTION SEBAGAI UPAYA PERUBAHAN SKEMA PPN

Otto Abri Pardomuan Manalu¹

Suparna Wijaya²

^{1,2}Politeknik Keuangan Negara STAN, Jl Bintaro Jaya Sektor V, Tangerang Selatan 15222

Surel: sprnwijaya@pknstan.ac.id

Abstrak. Pemblokiran Pengusaha Ekonomi Digital Atas Cross-Border Transaction Sebagai Upaya Perubahan Skema PPN. Ekonomi digital yang mengalami peningkatan setiap tahunnya telah menciptakan berbagai tantangan bagi otoritas pajak, salah satunya untuk memaksimalkan potensi PPN. Penelitian ini ditujukan untuk mengetahui upaya pemerintah dalam menetapkan penyedia layanan digital yang berdomisili di luar negeri untuk mendirikan Bentuk Usaha Tetap di Indonesia (BUT). Karena dengan BUT, maka secara PPh akan menjadi subjek pajak dan secara PPN akan menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP). Metode penelitian yang digunakan adalah kualitatif deskriptif. Hasil Penelitian menunjukkan bahwa atas layanan Ekonomi digital di Indonesia merupakan objek PPN dan dalam beberapa tahun terakhir telah dikenakan PPN. Skema pengenaan PPN terhadap penyedia layanan berbasis digital yang berdomisili di luar negeri saat ini kurang efektif karena kewenangan otoritas pajak sangat terbatas dalam melakukan pengawasan. Pemerintah telah menerbitkan sejumlah regulasi untuk memperluas syarat penentuan status BUT, namun secara umum penentuan status BUT tersebut belum bisa direalisasikan, karena masih membutuhkan aturan aturan pendukung lebih lanjut yang hingga saat ini belum diatur.

Kata Kunci : BUT, pengusaha kena pajak, ekonomi digital, pajak pertambahan nilai

Abstract. Blocking Digital Economic Enterprises on Cross-Border Transaction as an Effort to Change VAT Scheme. The digital economy, which has been improving every year, has created various challenges for tax authorities, one of which is to maximize the potential for VAT. This study aims to determine the government's efforts in determining digital service providers domiciled abroad to establish a Permanent Establishment in Indonesia (BUT). Because with a PE, the PPh will become a tax subject and on a VAT basis will be a Taxable Entrepreneur (PKP). The research

method used is descriptive qualitative. The results of the study show that digital economy services in Indonesia are an object of VAT and in recent years have been subject to VAT. The scheme for imposing VAT on digital-based service providers who are domiciled abroad is currently ineffective because the tax authorities' authority is very limited in conducting supervision. The government has issued a number of regulations to expand the requirements for determining the status of BUT, but in general the determination of the status of the Permanent Establishment cannot be realized, because it still requires further supporting regulations which have not been regulated until now.

Keywords : permanent establishment, taxable entrepreneur, digital economy, value added tax

PENDAHULUAN

Perkembangan teknologi dan komunikasi yang begitu pesat telah menciptakan berbagai dampak yang begitu signifikan terhadap berbagai aspek kehidupan masyarakat. Salah satu aspek yang mengalami dampak tersebut adalah aspek ekonomi dan bisnis. Hal ini menjadi tantangan tersendiri bagi para pelaku usaha, karena dengan teknologi yang ada saat ini membuat persaingan dunia ekonomi dan bisnis tidak hanya sebatas nasional namun internasional karena pertukaran informasi yang begitu mudah dan cepat, sehingga persaingan dunia ekonomi dan bisnis semakin kompetitif.

Secara umum transformasi dunia ekonomi dan bisnis ini dikenal juga dengan konsep ekonomi digital. Keberadaan ekonomi digital saat ini telah menciptakan berbagai kemudahan, seperti perpindahan informasi yang begitu cepat, transaksi ekonomi yang dapat dilakukan tanpa ada batasan ruang dan waktu dan sebagainya. Namun di satu sisi ekonomi digital juga memunculkan

berbagai tantangan, salah satunya bagi otoritas perpajakan, tidak hanya di Indonesia namun di berbagai negara di dunia mengalami kesulitan dalam membuat aturan yang efektif untuk menghadapi ekonomi digital. Namun dalam beberapa tahun terakhir hal ini sudah menjadi salah satu fokus pembahasan pemerintah, hal ini dikarenakan beberapa indikator ekonomi digital menunjukkan bahwa Indonesia memiliki potensi ekonomi digital yang cukup besar.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan Google dan Temasek menyatakan bahwa nilai ekonomi berbasis digital di Asia Tenggara mencapai US\$ 100 miliar atau Rp 1.418,7 triliun pada tahun 2019. Dan Indonesia berkontribusi sekitar 40% dari jumlah tersebut atau senilai US\$ 40 miliar (sekitar Rp 567,9 triliun). Dalam laporan tersebut diproyeksikan bahwa pada tahun 2025 nilai ekonomi digital di kawasan Asia Tenggara ini akan mencapai US\$ 300 miliar. Dan untuk negara Indonesia juga akan mengalami pertumbuhan yang signifikan menjadi sekitar US\$ 133 miliar pada tahun 2025.

Gambar 1 Proyeksi Ekonomi Digital

Sumber: databoks.katadata.co.id

Berdasarkan data Statista, jumlah pengguna internet di Indonesia juga akan mengalami peningkatan yang cukup besar dalam beberapa tahun ke depan. Pertumbuhan jumlah pengguna internet di Indonesia menjadi salah satu parameter yang menunjukkan bahwa Indonesia menjadi pasar yang potensial untuk industri ekonomi digital. Jumlah pengguna Internet Tahun 2018 yang mencapai 95,2 juta diperkirakan akan mencapai 149,9 juta pada tahun 2023 sebagaimana disajikan pada gambar berikut:

Gambar 2 Pertumbuhan Pengguna Internet di Indonesia

Sumber: statista.com

Pertumbuhan pengguna internet di Indonesia tidak lepas dari pertumbuhan pengguna *smartphone* yang mengalami peningkatan setiap tahunnya. *Smartphone* merupakan salah satu akses yang paling banyak digunakan oleh konsumen internet di Indonesia untuk menjelajahi internet dan juga untuk menikmati berbagai *layanan e-commerce*. Penetrasi pengguna

smartphone terhadap jumlah populasi Indonesia mengalami peningkatan sekitar 2% setiap tahunnya dan penetrasi pengguna *smartphone* di Indonesia ini diproyeksikan akan mencapai 33% pada tahun 2023. Pada umum pertumbuhan pengguna *smartphone* ini akan memberikan indikator positif terhadap perkembangan ekonomi berbasis digital di Indonesia.

Gambar 3 Pertumbuhan Penetrasi Pengguna *Smartphone* di Indonesia

Sumber: databoks.katadata.co.id

Selain *smartphone*, laptop dan tablet juga merupakan perangkat yang sering digunakan untuk mengakses internet. Berdasarkan studi yang dilakukan oleh Hootsuite dan wearesocial yang diolah dari data Google Consumer Barometer pada Januari 2019, persentase pengguna laptop terhadap jumlah populasi dewasa (berusia 13 tahun atau lebih) di Indonesia mencapai 22% atau sekitar 44,7 juta pengguna. Sedangkan pengguna tablet sebesar 8% dari total populasi dewasa atau sekitar 16,3 juta pengguna.

Gambar 4 Persentase Pengguna Perangkat Keras Internet

Sumber: datareportal.com

Beberapa indikator ekonomi digital tersebut menunjukkan bahwa potensi ekonomi digital yang

cukup besar, bahkan dalam beberapa tahun terakhir diperkirakan bahwa ekonomi

digital tersebut akan menjadi tulang punggung perekonomian Indonesia. Dan perkembangan konsep ekonomi digital saat ini membuat transaksi ekonomi lintas negara tidak lagi dibatasi jarak dan waktu. Namun di satu sisi perkembangan ekonomi digital ini juga memunculkan tantangan tantangan besar, salah satunya bagi otoritas perpajakan.

Adapun penelitian terdahulu terkait PPN *e-commerce* dari Magdalena dan Frederica (2021) menjelaskan bahwa kepatuhan pelaku *e-commerce* akan semakin meningkat saat sudah ada kejelasan mengenai ketentuan pajak khusus industri *e-commerce*. Adapun Wijaya dan Juhana (2021) menjelaskan bahwa kewajiban konsumen sebelum aturan PPN PMSE terbit adalah melaksanakan penyetoran dan pelaporan secara mandiri sedangkan setelah aturan PPN PMSE terbit konsumen hanya harus membayar PPN yang terutang kepada Pemungut PPN PMSE. Tidak terdapat pajak baru yang timbul dari terbitnya aturan PPN PMSE, melainkan hanya mekanisme baru.

Sedangkan Wijaya dan Nirvana (2021) menjelaskan bahwa PT Shopee Internasional Indonesia wajib melakukan pemungutan PPN PMSE atas penjualan jasa dan barang digital oleh penjual yang berkedudukan di luar daerah pabean yang melakukan penjualan melalui marketplace miliknya. Perbedaan pengusaha kena pajak dan pemungut PPN PMSE adalah di objek pajak, pengkreditan pajak masukan, dan penyampaian surat pemberitahuan. PPN PMSE

memberikan keuntungan dalam hal perputaran kas. Timbulnya kewajiban pemungutan PPN PMSE menjadi beban tambahan baru yang diterima PT Shopee Internasional Indonesia.

Sementara Wijaya dan Utamawati (2018) menjelaskan bahwa pemajakan transaksi cross-border ekonomi digital dari sisi pajak penghasilan cukup sulit dilakukan karena hak pemajakan ditentukan berdasarkan 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*).

Sedangkan Miftahudin dan Irawan (2020) menjelaskan alternatif pengenaan PPN terhadap pemanfaatan konten dan jasa digital dari luar negeri adalah *supplier collection*, *intermediary collection*, dan *customs collection*. *Supplier collection* maka penjual barang/jasa luar negeri akan menjadi pemungut PPN. *Intermediary collection*, adanya pihak ketiga dalam melakukan pemungutan PPN. Dan *customs collection*, pemungutan oleh Bea dan Cukai.

Sehingga dalam hal ini, penelitian ini ditujukan untuk

mengetahui gambaran mengenai pengenaan PPN atas transaksi ekonomi digital lintas batas, dengan rincian sebagai berikut:

- a. Mengidentifikasi potensi Pajak pertambahan Nilai dari ekonomi digital atas transaksi lintas negara di Indonesia;
- b. Untuk mengetahui skema pengenaan Pajak Pertambahan Nilai terhadap Penyedia Layanan Digital yang berdomisili di luar negeri namun melakukan aktivitas ekonomi di Indonesia;
- c. Untuk mengetahui potensi regulasi dalam menetapkan penyedia layanan digital luar negeri menjadi Bentuk Usaha Tetap sebagai skema baru sistem pengenaan PPN terhadap ekonomi digital.

TELAAH LITERATUR

Ekonomi Digital.

Saat ini istilah ekonomi digital tidak asing lagi bagi Indonesia, namun terdapat beragam penafsiran dari ekonomi digital ini karena belum adanya definisi paling tepat yang dapat menggambarkan bagaimana konsep ekonomi digital sebenarnya. Menurut Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) Ekonomi digital merupakan “comprised of markets based on digital technologies that facilitate the trade of goods and services through e-commerce” (ekonomi digital adalah pasar yang dibentuk oleh teknologi digital yang memfasilitasi perdagangan barang dan jasa

melalui e-commerce. Secara umum Ekonomi digital ini dapat juga diartikan suatu aktivitas ekonomi yang dilakukan oleh perseorangan atau kelompok, dalam menjalankan suatu usaha dalam berbagai komunitas sektor ekonomi dan bisnis melalui suatu pasar yang dilakukan di internet.

Pajak Pertambahan Nilai.

Pajak Pertambahan Nilai memiliki karakteristik atau sifat unik yang berbeda dengan pajak lain. Waluyo (2011) dan Sukardji (2015, dalam Wijaya dan Sunaryo, 2020) mengemukakan beberapa karakteristik, yaitu pajak objektif, pajak tidak langsung, bersifat *multi stage tax*, faktur pajak, bersifat netral, tidak menimbulkan pajak berganda, dan pajak atas konsumsi. Pajak pertambahan nilai juga merupakan pajak yang dipungut pada semua tahap produksi dan distribusi atas transaksi barang dan jasa (Thuronyi, 2003, dalam Azizah dan Wijaya, 2020). Sedangkan Pohan (2016, dalam Wijaya dan Nirvana, 2021) menjelaskan pajak pertambahan nilai sebagai beban konsumen akhir karena telah mengonsumsi barang atau jasa yang merupakan objek pajak, di mana tanggung jawab administrasinya diserahkan ke pihak lain, yaitu pengusaha kena pajak. Sementara English (dalam Wijaya dan Sabrina, 2021) menggambarkan PPN sebagai pajak universal atas suatu kegiatan konsumsi barang kena pajak atau jasa kena pajak tertentu, dan merupakan pajak tidak langsung atas beban konsumen.

Bentuk Usaha Tetap.

Bentuk Usaha tetap (BUT) dalam skala internasional dikenal juga dengan istilah Permanent Establishment. Konsep BUT ini memegang peranan yang sangat penting dalam hal pemajakan orang pribadi atau badan yang melakukan suatu kegiatan usaha secara lintas batas (*cross border*). BUT merupakan subjek pajak luar negeri namun kewajiban perpajakannya diperlakukan sama dengan wajib pajak dalam negeri. Pada dasarnya konsep BUT yang digunakan di Indonesia mengikuti konsep yang dirumuskan OECD, yaitu suatu tempat usaha tetap, yang melalui tempat usaha tetap tersebut kegiatan usaha dari suatu perusahaan dijalankan secara sebagian atau secara keseluruhan. Pada dasarnya definisi BUT sebagai salah satu upaya untuk menghindari adanya pengenaan pajak berganda atas laba usaha, yaitu penentuan negara mana yang berhak mengenakan pajak atas laba usaha. Definisi BUT mengandung beberapa syarat, yaitu adanya tempat usaha berupa prasarana, seperti gedung atau dalam hal-hal tertentu mesin dan peralatan; tempat usaha ini harus bersifat tetap; dan kegiatan usaha perusahaan tersebut dilakukan melalui tempat tetap ini. Karakteristik lain dari suatu BUT adalah bahwa sifatnya produktif, artinya ia turut memberikan kontribusi dalam memperoleh laba usaha perusahaannya. BUT dianggap mulai timbul pada saat sebuah perusahaan mulai

melakukan kegiatan usahanya melalui tempat yang tetap.

Ketentuan mengenai BUT di Indonesia diatur dalam UU Pajak Penghasilan Nomor 36 Tahun 2008. Dalam ketentuan tersebut dijelaskan bahwa bentuk usaha tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia. Ketentuan mengenai pengertian BUT ini sangat penting, karena pengertian ini digunakan sebagai tolak ukur untuk menentukan ada tidaknya bentuk usaha tetap di suatu negara, yang pada intinya akan menentukan berhak tidaknya negara yang bersangkutan dalam memajaki suatu kegiatan atau transaksi yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan dalam suatu negara.

Dalam beberapa tahun terakhir perkembangan ekonomi digital di Indonesia yang mengalami peningkatan, membuat munculnya bentuk bentuk bisnis baru. Hal ini juga memicu berkembangnya kegiatan ekonomi lintas batas yang hanya melalui media Internet. Keberadaan perusahaan perusahaan yang melakukan kegiatan ekonomi di Indonesia namun berdomisili di luar negeri ini membuat polemik baru apakah dapat dikategorikan sebagai BUT.

Yurisdiksi pemajakan.

Yurisdiksi adalah wilayah/daerah tempat berlakunya sebuah undang-undang yang berdasarkan hukum. Yurisdiksi pemajakan menurut Owen (1980) dan Ongwamuhana (1991) adalah kewenangan suatu negara untuk merumuskan dan memberlakukan ketentuan perpajakan. Dalam yurisdiksi pemungutan PPN, Tax Analysis U.S. Treasury Department (1976) menyatakan bahwa terdapat dua prinsip kewenangan suatu negara dalam memungut PPN, yaitu:

a. Origin Principle.

Pada prinsip Origin Principle, PPN atas barang dan/atau jasa dikenakan di tempat barang dan/atau jasa tersebut diproduksi. Jadi dalam hal ini negara asal barang dan/atau jasa memiliki kewenangan untuk mengenakan pajak.

b. Destination principle.

Berdasarkan Destination principle, PPN atas barang dan/atau jasa dikenakan di tempat barang dan/atau jasa tersebut dikonsumsi tanpa melihat aspek asal tempat barang tersebut diproduksi. Jadi kewenangan pemajakannya berada pada negara tempat barang dan/atau jasa tersebut dikonsumsi.

Terdapat 4 teori justifikasi legal hak pemajakan suatu negara [Martha (1989) sebagaimana dikutip oleh Rosdiana dan Irianto (2012)] yaitu:

a. Teori realistis atau empiris menyatakan bahwa yurisdiksi

setara dengan kekuasaan fisik untuk melaksanakan yurisdiksi terhadap orang dan harta yang berada dalam wilayah kekuasaannya, sedangkan secara empiris berdasarkan ketentuan perundangan, tidak terbatas pada wilayah kekuasaan saja tetapi dapat meluas sampai kepada orang yang secara fisik berada di luar kewenangan administrasi pengenaan pajak.

- b. Teori etis atau retributif menyatakan bahwa pemajakan merupakan kontraprestasi atau imbalan atas manfaat dan kemudahan yang diperoleh dari negara. Teori ini menekankan kepada manfaat ekonomis yang telah dinikmati seseorang sebagai justifikasi pemajakan, dengan mendasarkan pada asumsi bahwa keberadaan negara adalah masalah esensial politis.
- c. Teori kontraktual menyatakan bahwa pemajakan sepertinya merupakan pembayaran atas barang dan jasa yang diterima dari negara pemungut pajak berdasarkan anggapan adanya kontrak (perjanjian tidak tertulis) antara pemegang yurisdiksi pemajakan dengan subjek pajak.
- d. Teori soberenitas menyatakan bahwa pemajakan merupakan suatu bentuk pelaksanaan yurisdiksi dan yurisdiksi merupakan atribut (kelengkapan) dari soberenitas. Sumber dari hak pemajakan (*right to tax*) suatu negara berasal dari soberenitas (kedaulatan) negara tersebut. Negara

mempunyai hak untuk meminta sesuatu (kontribusi pajak) dari siapa saja yang berada di bawah kewenangan hukumnya, hal ini untuk menjaga kelangsungan hidup dan melestarikan keberadaan negara. Teori *soverenitas* cenderung memberikan justifikasi pemajakan berdasarkan keterkaitan politis (*political allegiance*) seseorang terhadap suatu negara.

Teori alternatif pemungutan PPN.

Alternatif kebijakan pemungutan PPN atas konsumsi atau pemanfaatan konten dan jasa digital (Miftahudin dan Irawan, 2020) antara lain:

a. Supplier collection.

Penyedia layanan digital pada umumnya tidak memiliki kehadiran fisik seperti kantor, server atau alat di berbagai negara meskipun menjalankan aktivitas ekonomi di berbagai negara tersebut. Namun tidak menutup kemungkinan bahwa penyedia layanan tersebut didaftarkan sebagai subjek pajak luar negeri dalam sistem PPN di suatu negara. Sehingga dalam menjalankan aktivitas ekonominya di suatu negara penyedia layanan berbasis digital ini ditunjuk untuk melakukan pemenuhan kewajiban PPN mulai dari pemungutan hingga pelaporan.

b. Intermediary collection.

Penyedia layanan berbasis digital melakukan operasional perusahaannya melalui perantara di suatu negara yang terlibat dalam rantai pasokan (*supply chain*) seperti penyedia layanan komunikasi,

pasar aplikasi dan fasilitator pembayaran. Dan untuk pemenuhan kewajiban PPN konsumennya, perantara ini diberikan kewenangan dalam memungut, menyetor, dan melaporkan PPN atas nama penyedia layanan digital luar negeri tersebut.

c. Customs collection.

Mekanisme pemungutan PPN oleh pihak bea dan cukai terhadap penyedia layanan digital dengan menggunakan prinsip kesempatan (*opportunity*) dari penerapan *national payment gateway* (NPG) melalui bantuan teknologi.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan penelitian kualitatif dengan metode non studi kasus. penelitian kualitatif adalah suatu penelitian yang digunakan untuk meneliti pada sebuah kondisi objek dimana dalam hal ini peneliti adalah sebuah instrumen kunci (Sugiyono, 2005). Tujuan penelitian menggunakan pendekatan kualitatif ini adalah untuk menjelaskan atau menggambarkan suatu fenomena secara mendalam.

Penelitian ini disusun dengan menggunakan data primer dan data sekunder. Data primer merupakan data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber pertama, yaitu berupa hasil wawancara dengan instansi perpajakan yang berkaitan langsung dengan penelitian ini. Sedangkan data sekunder yaitu sumber data penelitian yang diperoleh melalui media perantara atau secara tidak

langsung yang berupa buku, jurnal, peraturan, dan literatur-literatur lain yang terkait.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Layanan ekonomi digital sebagai BKP Tidak Berwujud.

Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak yang dikenakan atas konsumsi suatu barang dan jasa di dalam daerah pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap mata rantai jalur produksi dan distribusi. Hal ini juga sesuai dengan teori justifikasi legal hak pemajakan yaitu teori kontraktual yang menyatakan bahwa negara berhak memungut pajak atas transaksi barang dan jasa di dalam suatu negara meskipun yang menyerahkan atau si penjual tidak berdomisili di negara tersebut.

Beberapa sektor saat ini yang menjadi fokus pemerintah untuk memaksimalkan pajaknya adalah Perusahaan penyedia layanan digital. Perusahaan perusahaan penyedia layanan berbasis digital atau elektronik di Indonesia mengalami perkembangan yang cukup baik tiap tahunnya. Layanan digital ini pada umumnya merupakan layanan berlangganan yang menyediakan layanan akses seperti streaming video, streaming musik, streaming game dan lain lain sebagaimana telah diatur juga di Surat Edaran Kemenkominfo SE-03/2016. Pada umumnya perusahaan perusahaan ini bertempat kedudukan di luar negeri, namun adanya konsep ekonomi digital yang didukung dengan berbagai teknologi canggih

membuat tidak adanya lagi batasan akses bahkan transaksi lintas negara tidak lagi memperhitungkan jarak dan waktu, sehingga meskipun penyedia layanan tersebut berada di luar negara Indonesia, konsumen digital Indonesia dapat menikmati berbagai layanan tersebut di Indonesia.

Definisi layanan ekonomi digital atau konten digital tidak diatur secara jelas dalam Undang Undang PPN, sehingga hal ini masih menimbulkan persepsi bahwa layanan ekonomi digital ini apakah masuk dalam kategori BKP berwujud atau BKP tidak berwujud. Namun berdasarkan Undang undang PPN atas layanan digital ini akan merujuk pada definisi BKP Tidak berwujud yang ditegaskan dalam Pasal penjelasan Undang Undang PPN Pasal 4 ayat 1 huruf g yaitu penggunaan dan penerimaan hak. Berdasarkan yurisdiksinya, pemungutan pajak pertambahan nilai terdiri dari dua yaitu Origin Principle dan Destination principle. Origin principle merupakan pengenaan PPN berdasarkan tempat produksinya barang dan /atau jasa. Sedangkan destination principle merupakan pengenaan PPN berdasarkan tempat barang dan/atau jasa tersebut dikonsumsi, sebagaimana konsep ppn yang dikenakan pada konsumen akhir. Jika ditinjau dari sisi destination principle layanan ekonomi digital ini merupakan objek yang dapat dikenakan PPN, karena atas layanan ekonomi digital tersebut dinikmati konsumen akhir yang berada di Indonesia, meskipun perusahaan penyedia layanan tersebut berada di luar wilayah

Indonesia. Dan atas penyerahan ini akan timbul utang PPN yaitu pada saat pelanggan membeli akses layanan ekonomi digital tersebut. Sesuai dengan karakteristik PPN yang merupakan pajak objektif membuat terutangnya PPN ini adalah sesuai dengan nilai berlangganan tersebut, dalam hal ini siapapun yang berlangganan layanan media digital ini akan dikenakan nilai PPN yang sama. Selain berdasarkan yurisdiksi pengenaan PPN atas konten digital ini, dalam undang-undang Pajak Pertambahan Nilai pasal 4 ayat (1) mengatur bahwa atas pemanfaatan layanan ekonomi digital ini merupakan penyerahan yang dapat dikenakan PPN dengan merujuk pada definisi layanan ekonomi digital yang dikategorikan sebagai BKP tidak berwujud.

Dalam transaksi ekonomi digital ini pemungutan PPN tidak dilakukan oleh perusahaan perusahaan luar negeri tersebut, melainkan melalui pihak ketiga dan belum tentu merupakan Pengusaha Kena Pajak. Sehingga dalam hal ini menurut narasumber selama ini yang menjadi kesulitan adalah pengawasan atas transaksi dan pemungutan PPN tersebut masih sangat terbatas.

Mekanisme pemungutan PPN

Pada umumnya pengenaan pajak atas pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar negeri di dalam negeri hampir sama dengan impor Barang Kena Pajak, hal ini merupakan sejalan dengan prinsip yurisdiksi pemajakan PPN yaitu destination principle yang artinya pengenaan

PPN ditempat tujuan terjadinya konsumsi atau pemanfaatan objek PPN tersebut. Pengenaan PPN atas BKP TB ini dimaksudkan untuk memberikan perlakuan yang sama dengan impor BKP.

Pengenaan PPN atas pemanfaatan BKP tidak berwujud dan JKP dari luar negeri yang dikonsumsi didalam negeri ini merupakan ketentuan yang lazim dan banyak diterapkan di berbagai negara di dunia.

Ketentuan mengenai prosedur dan tata cara perhitungan hingga pelaporan atas pengenaan PPN atas pemanfaatan BKP TB ini diatur dalam 40/PMK.03/2010 yang kemudian dijelaskan lebih lanjut di SE-147/PJ/2010. Dalam ketentuan ini disebutkan disebutkan bahwa PPN atas pemanfaatan BKP TB di daerah pabean dikenakan kepada siapapun yang memanfaatkan atau melakukan konsumsi di daerah pabean, hal ini sesuai dengan karakteristik PPN yang merupakan pajak objektif. Penentuan saat terutangnya PPN sangat erat kaitannya dengan penentuan saat timbulnya utang pajak, atas pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar daerah pabean ini akan terutang pada saat dimulainya pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean tersebut. Dalam SE-147/PJ/2010 tersebut menegaskan lebih lanjut mengenai saat dimulainya pemanfaatan adalah saat terjadi peristiwa peristiwa berikut dan mana yang lebih dulu diketahui, yaitu saat secara nyata digunakan oleh pihak yang memanfaatkannya, saat harga

perolehan BKP TB tersebut dinyatakan sebagai utang oleh pihak yang memanfaatkannya, saat harga jual BKP TB tersebut ditagih oleh pihak yang menyerahkannya atau saat harga perolehan BKP TB tersebut dibayar baik sebagian atau seluruhnya oleh pihak yang memanfaatkannya, hal ini sesuai dengan prinsip pemungutan PPN yang bersifat akrual. Pada umumnya atas transaksi BKP TB ekonomi digital ini menurut narasumber PPN tersebut terutang dan dipungut pada saat akses terhadap BKP TB tersebut dibayarkan oleh konsumen sehingga harga yang dibayarkan sudah termasuk PPN.

Dalam pemungutan PPN ini, terdapat 4 pihak yang ditetapkan pemerintah menjadi

pemungut PPN, yaitu penyedia jasa, pengguna jasa, para mediator/marketplace dan juga melalui IP secara otomatis. Dan menurut narasumber PPN atas pemanfaatan BKP TB tersebut selama ini telah dilakukan pemungutan sesuai ketentuan namun masih terdapat keterbatasan pengawasan terhadap PPN atas konsumsi BKP TB tersebut.

Berdasarkan penelitian sebelumnya, berikut merupakan salah satu cara pengenaan atau pemungutan PPN melalui pihak ketiga (media pembayaran). Dalam hal ini misalnya atas satu penyedia layanan berbasis digital di Indonesia, terdapat beberapa pemungut PPN sehingga pengawasan PPN untuk satu penyedia layanan tidak terpusat.

Tabel III.2 Mekanisme pengenaan dan pengawasan PPN

Metode Pembayaran	Mekanisme Pengenaan	Upaya Pengawasan
Kartu Kredit	Penyetoran langsung menggunakan SSP	Pengawasan secara langsung kepada pelaku kegiatan pemanfaatan
Penagihan Operator Langsung	Pemungutan PPN terutang oleh operator seluler	Pengawasan dilakukan terhadap operator seluler
Gift Cards	Pengenaan saat <i>gift cards</i> diserahkan atau saat diimpor	Pengawasan dilakukan terhadap PKP yang menyerahkan atau yang mengimpor

Sumber: Utomo, Rachmad. 2017. Tantangan Pengawasan PPN atas Transaksi Konten Digital.

Jurnal Pajak Indonesia, Vol.1, No.1 (halaman 6)

Analisis regulasi ekonomi digital atas cross border transaction.

Ekonomi digital di Indonesia saat ini semakin berkembang pesat dan telah menciptakan transaksi ekonomi yang tidak terbatas. Dan hal ini pastinya akan selalu ada keterkaitan dengan aspek perpajakan. Dalam beberapa tahun terakhir berbagai

penegasan telah diregulasikan pemerintah untuk mengatur lebih lanjut ekosistem dari ekonomi digital ini. Pada tahun 2010 telah diterbitkan PMK 40/PMK.03/2010 sebagai landasan hukum tata cara penghitungan, pemungutan hingga pelaporan pajak pertambahan nilai atas pemanfaatan barang kena pajak

tidak berwujud dan/atau jasa kena pajak dari luar negeri.

Menurut narasumber bahwa pertumbuhan penerimaan pajak dari ekonomi digital ini masih kurang. Hal ini dikarenakan akses pemerintah dalam pengawasan perusahaan perusahaan berbasis ekonomi digital ini masih sangat terbatas sehingga diperkirakan atas transaksi ekonomi digital ini menimbulkan potential loss yang sangat besar. Di berbagai negara termasuk Indonesia yang menjadi tantangan utama dalam menghadapi layanan ekonomi digital lintas negara bukanlah pengenaan PPN nya tetapi pengawasan PPN. Karena dalam pengenaan PPN berbagai negara telah mengakui bahwa Pajak Pertambahan Nilai sebagai pajak yang menganut prinsip destinasi, sehingga hak pengenaan PPN bukanlah suatu persoalan lagi. Adanya keterbatasan dalam pengawasan pemungutan PPN atas layanan digital ini dikarenakan otoritas pajak tidak memiliki banyak informasi mengenai siapa saja konsumen akhir dan selain PKP yang melakukan pemanfaatan BKP Tidak Berwujud berupa layanan digital dari luar daerah pabean tersebut. Hal ini disebabkan setiap orang bisa menjadi konsumen atas layanan digital sehingga saat melakukan pembayaran atas pemanfaatan layanan digital tersebut, konsumen akhir belum tentu menggunakan NPWP atau bahkan mungkin tidak memiliki NPWP. Sedangkan dari sisi penyedia layanan digital, Otoritas pajak memiliki kewenangan yang terbatas untuk

mendapatkan informasi perpajakan dari penyedia atau penyalur layanan digital tersebut karena berkedudukan di luar negeri.

Pemungutan PPN atas penyedia layanan digital di Indonesia saat ini berdasarkan prinsip pemungutannya disebut juga prinsip Intermediary collection yaitu perantara ditunjuk dan/atau diberikan kewenangan untuk melakukan pemungutan PPN atas nama penyedia layanan digital luar negeri tersebut. Hal ini membuat Otoritas pajak tidak dapat melakukan pengawasan secara langsung terhadap penyedia layanan di luar negeri, sehingga dalam hal ini sangat memungkinkan bagi penyedia layanan digital tersebut untuk melakukan penghindaran pajak.

Dalam mempermudah mekanisme dan pengawasan terhadap pengenaan PPN atas layanan digital di Indonesia pemerintah telah menerbitkan beberapa regulasi. Salah satu strategi yang agendakan adalah mengukuhkan berbagai penyedia layanan digital yang berkedudukan di luar negeri tersebut sebagai Bentuk Usaha Tetap di Indonesia. Dengan mewajibkan dan mengukuhkan penyedia layanan digital sebagai Bentuk Usaha Tetap, maka penyedia layanan berbasis digital tersebut yang akan memiliki kewajiban untuk melakukan pemungutan PPN dan pelaporan SPT masa PPN, karena statusnya sebagai BUT. Sehingga dalam hal ini akan memudahkan otoritas pajak untuk melakukan pengawasan terhadap penyedia layanan berbasis digital tersebut.

Otoritas pajak hanya perlu melakukan pengawasan terhadap BUT.

Namun penentuan status BUT masih sulit dilakukan karena perlu adanya aturan yang lebih komprehensif untuk penyedia layanan digital lintas batas tersebut. Kementerian Komunikasi dan Informatika sebagai instansi yang melakukan pengawasan terhadap kegiatan ekonomi berbasis digital, sebelumnya telah menerbitkan Surat Edaran No 3 tahun 2016 yang menyatakan bahwa atas penyedia layanan digital yang berkedudukan di luar negeri baik perorangan atau badan usaha asing wajib mendirikan Bentuk Usaha Tetap (BUT) di Indonesia. Namun Surat Edaran ini tidak mengatur ketentuan lebih lanjut mengenai penentuan status Bentuk Usaha Tetap ini, sehingga penentuan status BUT tetap mengacu pada peraturan perpajakan.

Menurut penelitian sebelumnya (Wijaya, Utamawati, 2018) menyimpulkan bahwa terdapat 2 tantangan dalam perpajakan internasional khususnya atas ekonomi digital yaitu tantangan dalam penentuan subjek pajak dan objek pajak. Tantangan penentuan subjek pajak ekonomi digital ini dalam hal penentuan status Bentuk Usaha Tetap atas perusahaan perusahaan atau penyedia layanan digital yang bertempat kedudukan di luar negeri operasional di Indonesia. Karena secara umum OECD dan juga Undang Undang perpajakan Indonesia mengatur syarat penentuan status BUT adalah dengan adanya kehadiran fisik,

sedangkan penyedia layanan tersebut tidak memiliki aktivitas ekonomi secara fisik atau tidak ada hasil produksi barang dan/atau jasa karena penyedia layanan digital hadir secara virtual, sehingga penentuan status

BUT perusahaan perusahaan tersebut masih bias, sementara di satu sisi peredaran usaha perusahaan perusahaan tersebut semakin mengalami peningkatan setiap tahunnya. Sedangkan tantangan penentuan objek pajak untuk pajak pertambahan nilai tidak sesulit pajak penghasilan karena Undang Undang pajak pertambahan nilai di Indonesia mengatur secara jelas bahwa atas barang kena pajak tidak berwujud merupakan objek pajak. Dan objek pajak pertambahan juga bersifat negative list yang artinya semua transaksi akan dikenakan pajak kecuali yang dikecualikan.

Namun pada tahun 2019 dengan terbitnya PP 80/2019 dalam penentuan status BUT tidak lagi membutuhkan kehadiran fisik seperti kantor perwakilan, server atau alat di Indonesia, tetapi syarat penentuan BUT dapat dilakukan berdasarkan signifikan ekonomi penyedia layanan ekonomi digital tersebut di Indonesia yang diukur melalui suatu batasan jumlah transaksi, nilai transaksi, jumlah paket pengiriman dan/atau jumlah pengakses layanan ekonomi digital tersebut. Dan apabila penyedia telah melewati batas minimum yang telah ditentukan maka penyedia layanan digital tersebut dianggap telah memiliki kehadiran fisik dan wajib untuk menunjuk perwakilan di Indonesia yang

artinya penyedia layanan digital tersebut telah memenuhi syarat penentuan status BUT di Indonesia. Berdasarkan teori etis atau retributive, ketentuan ini cukup adil, karena penyedia layanan digital luar negeri tersebut telah memanfaatkan fasilitas berupa akses untuk menjalankan aktivitas ekonominya di Indonesia. Bahkan dengan potensi ekonomi digital yang dimiliki Indonesia saat ini mengindikasikan bahwa Indonesia merupakan salah satu pasar terbesar penyedia layanan digital tersebut. Sehingga sangat wajar apabila ditunjuk untuk mendaftarkan BUT di Indonesia. Dan jika penyedia layanan digital tersebut tidak melakukan kewajibannya maka akan dikenakan sanksi administratif dengan beberapa tahapan mulai dari peringatan secara tertulis, pemblokiran hingga pencabutan izin usaha.

Dengan diterbitkannya PERPU 1 tahun 2020 juga menegaskan bahwa atas penyedia layanan digital atau Perdagangan Melalui Sistem Elektronik akan diperlakukan sebagai BUT apabila signifikan ekonomi berupa peredaran bruto konsolidasi, nilai penjualan di Indonesia dan pengguna aktif media digital tersebut di Indonesia telah sampai dengan jumlah tertentu. Dan apabila penyedia layanan digital tersebut tidak memenuhi ketentuan yang telah diatur tersebut maka akan dilakukan pemblokiran atau pemutusan akses apabila telah diberi teguran sampai batas waktu tertentu. Dan Kemenkominfo akan melakukan pemblokiran

berdasarkan permintaan Menteri Keuangan.

Namun atas regulasi ini belum sepenuhnya dapat dilakukan di Indonesia karena dalam peraturan tersebut hanya mengatur indikator signifikan ekonomi dari penyedia layanan digital sedangkan batasan minimum signifikan ekonomi tersebut belum diatur lebih lanjut. Pada umumnya penentuan ambang batas signifikan ekonomi ini memang menjadi kesulitan di berbagai negara. Bahkan OECD yang telah mengusulkan ambang batas signifikan ekonomi sebagai cara baru untuk mengidentifikasi keberadaan aktivitas ekonomi dalam penentuan status BUT, belum memberikan rekomendasi nilai ambang batas signifikan ekonomi tersebut.

Dan menurut narasumber atas regulasi ini juga belum dapat dilakukan karena dalam melaksanakan aturan ini, otoritas perpajakan tidak dapat berdiri sendiri, otoritas pajak membutuhkan keterlibatan berbagai instansi pemerintah. Dalam hal ini misalnya untuk izin usahanya perlu keterlibatan Kementerian Perdagangan. Karena Kementerian Perdaganganlah yang memiliki kewenangan dalam mengawasi dan menangani persaingan usaha termasuk mengenai izin usaha para penyedia layanan luar negeri di Indonesia. Dalam mengidentifikasi jumlah pengakses dan untuk memberikan sanksi pemblokiran perlu keterlibatan Kemenkominfo. Karena Kemenkominfo yang memiliki kewenangan untuk memberi akses bagi badan atau

orang pribadi yang melakukan kegiatan ekonomi berbasis digital di Indonesia. Untuk mengetahui signifikan ekonomi berupa nilai transaksi layanan digital di Indonesia perlu keterlibatan Bank Indonesia, sebagai bank sentral yang juga mengawasi sistem pembayaran atas transaksi lintas negara. Sehingga dalam hal ini otoritas pajak membutuhkan sinergi dari beberapa lembaga pemerintah lainnya, sementara peraturan lebih lanjut pada instansi terkait lainnya sebagai teknis dari peraturan ini belum diatur oleh instansi lain tersebut.

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan pembahasan pada bab sebelumnya mengenai perkembangan ekonomi digital dan regulasi terkait pengenaan serta pengawasan PPN terhadap ekonomi digital atas cross border transaction di Indonesia, maka penulis menyimpulkan beberapa hal sebagai berikut:

- a. Atas layanan Ekonomi digital di Indonesia merupakan objek PPN berupa BKP TB dan dalam beberapa tahun terakhir telah dikenakan PPN di Indonesia meskipun penyedia layanan tersebut bertempat kedudukan di luar negeri. Hal ini sesuai dengan prinsip pemungutan PPN di Indonesia yaitu atas konsumsi atau pemanfaatan di dalam daerah pabean Indonesia akan terutang PPN. Dan beberapa indikator ekonomi digital di Indonesia yang mengalami peningkatan setiap tahunnya, mengindikasikan potensi PPN atas layanan digital

ini akan berkontribusi besar bagi penerimaan PPN dalam beberapa tahun ke depan.

- b. Skema pengenaan PPN terhadap penyedia layanan berbasis digital yang berdomisili di luar negeri namun melakukan transaksi di Indonesia, saat ini dipersamakan dengan pemungutan PPN pada umumnya. Namun skema ini kurang efektif karena kewenangan otoritas pajak sangat terbatas dalam melakukan pengawasan PPN, karena basis data penyedia layanan digital tersebut berada di luar negeri.
- c. Pemerintah telah menerbitkan sejumlah regulasi untuk memperluas syarat penentuan status BUT yaitu tanpa perlu adanya kehadiran fisik, pemerintah dapat mengukuhkan penyedia layanan digital yang berdomisili di luar negeri melalui suatu batasan Signifikan ekonomi. Namun peraturan tersebut hanya mengatur indikator dari signifikan ekonomi tersebut, sedangkan nilai atau jumlah batasan tersebut hingga saat ini belum diatur lebih lanjut. Dan salah satu sanksi tegas bagi penyedia layanan berbasis digital yang tidak mau mendaftarkan BUT di Indonesia, maka akan dilakukan pemblokiran akses. Dalam menjalankan aturan ini otoritas pajak membutuhkan kemenkominfo yang memiliki kewenangan untuk melakukan pemblokiran. Namun Kemenkominfo belum

mengatur lebih lanjut mengenai ketentuan prosedur pengajuan dan pemblokiran terhadap penyedia layanan digital ini.

Dengan pertumbuhan ekonomi digital yang meningkat setiap tahunnya, akan memungkinkan adanya potential loss yang cukup besar di masa mendatang apabila kewajiban PPN tidak dilakukan langsung oleh penyedia layanan digital sebagaimana skema pemungutan PPN saat ini. Sehingga berdasarkan penelitian ini penulis memiliki saran:

- a. Agar adanya suatu aturan lebih lanjut yang mengatur nilai atau jumlah batasan signifikan ekonomi sebagai syarat penentuan status BUT bagi penyedia layanan digital yang berdomisili di luar negeri namun melakukan aktivitas ekonomi di Indonesia.
- b. Perlu adanya suatu aturan dan/atau penegasan lebih lanjut mengenai prosedur penentuan status BUT yaitu mulai dari instansi yang memiliki kewenangan untuk memonitor signifikan ekonomi sehingga memenuhi syarat untuk diwajibkan mendirikan BUT di Indonesia hingga Instansi yang akan memberikan sanksi bagi penyedia layanan digital salah satunya pemblokiran akses. Sehingga nantinya ada suatu prosedur yang saling terintegrasi antar instansi terkait.

DAFTAR RUJUKAN

Agustin Setyo Wardani. 2019. Jumlah Pengguna Internet di Indonesia Sentuh Angka

171 Juta..
(<https://www.liputan6.com/tekno/read/3967287/jumlah-pengguna-internet-di-indonesia-sentuh-angka-171-juta>). Diakses 29 November 2019)

Azizah, Waidatin Nur, and Suparna Wijaya. 2020. "Overview Of Income Tax on More VAT Differences in Retail Used Motorcycle Retail". *Dinasti International Journal of Economics, Finance & Accounting*, 1(1), 134-145.

Chandra Gian Asmara. 2019. Jokowi Tagih Pajak Toko Online RI, Netflix Berani Nggak Pak.. <https://www.cnbcindonesia.com/news/20191125090746-4-117635/jokowi-tagih-pajak-toko-online-ri-netflix-berani-nggak-pak>. (Diakses 30 November 2019)

CNN Indonesia. 2019. Sri Mulyani: 2025, Potensi Ekonomi digital RI capai 1.800 T. (<https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20191011114600-532-438656/sri-mulyani-2025-potensi-ekonomi-digital-ri-capai-rp1800-t>). diakses 30 November 2019)

Darussalam. 2018. *Konsep dan Studi Komparasi Pajak Pertambahan Nilai*. Jakarta: PT Dimensi Internasional Tax

Direktorat Jenderal Pajak. 2013. *Surat Edaran nomor SE-62/PJ/2013, tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan atas Transaksi E-commerce*. Jakarta:

- Sekretariat Direktorat Jenderal Pajak
Direktur Jenderal Pajak. 2010. *Surat Edaran nomor SE-147/PJ/2010 tentang penjelasan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 40/PMK.03/2010 Tentang Tata Cara Penghitungan, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai Atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/Atau Jasa Kena Pajak Dari Luar Daerah Pabean*. Jakarta: Sekretariat Direktorat Jenderal Pajak
- Direktur Jenderal Pajak. 2017. *Surat Edaran nomor SE-04/PJ/2017, tentang Penentuan Bentuk Usaha Tetap Bagi Subjek Pajak Luar Negeri yang Menyediakan Layanan Aplikasi dan/atau Layanan Konten Melalui Internet*. Jakarta: Sekretariat Direktorat Jenderal Pajak
- Eddy Cahyono Sugiarto. 2019. *Ekonomi digital : The New Face of Indonesia's Economy*. https://www.setneg.go.id/baca/index/ekonomi_digital_the_new_face_of_indonesia_economy (Diakses 29 November 2019).
- fatmawatiakure. 2019. *Yurisdiksi Pemajakan (Pajak Internasional)* <https://missskureroom.wordpress.com/2019/07/19/yurisdiksi-pemajakan-pajak-internasional/> (diakses 1 April 2020)
- Haldia, Arpit. 2015. *Understanding Goods and Services Tax*. <https://www.gstindia.com/2705-2/> (Diakses 9 Juli 2020)
- Herdaru Purnomo. 2019. *Netflix Tak Bayar Pajak, Johnny Plate Harus Blokir Layanan!*. <https://www.cnbcindonesia.com/news/20191114074058-4-115132/netflix-tak-bayar-pajak-johnny-plate-harus-blokir-layanan>. (Diakses 30 November 2019)
- Jayani, Dwi Hadya. 2019. *Indonesia Peringkat Kelima Dunia dalam Jumlah Pengguna Internet*. <https://databoks.katadata.co.id/datapublish/2019/09/11/indonesia-peringkat-kelima-dunia-dalam-jumlah-pengguna-internet> (Diakses 20 Maret 2020)
- Kementerian Komunikasi Dan Informatika Republik Indonesia. 2016. *Surat Edaran nomor 3 Tahun 2016 Tentang Penyediaan Layanan Aplikasi Dan/Atau Konten Melalui Internet (Over the top)*. Jakarta: Sekretariat Negara
- Kemp, Simon. 2019. *Digital 2019: Indonesia*. <https://datareportal.com/reports/digital-2019-indonesia> (Diakses 24 Maret 2020)
- Lidya Julita Sembiring. 2019. *Bos Pajak Ungkap Tantangan Utama di Era Ekonomi Digital*. (<https://www.cnbcindonesia.com/tech/20190717161301-37-85646/bos-pajak-ungkap-tantangan-utama-di>

- era-ekonomi-digital. Di akses 29 November 2019)
- Magdalena, Febriani Cristina Susianti, and Diana Frederica. 2021. "Kepatuhan Perpajakan Dari Pelaku E-Commerce (Eksperimen Pada Mahasiswa Akuntansi Di Universitas Kristen Krida Wacana)". *Jurnal Penelitian Teori & Terapan Akuntansi (PETA)* 6 (1):52-61. <https://doi.org/10.51289/peta.v6i1.471>.
- Menteri Keuangan. 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*. Jakarta: Sekretariat Negara
- Miftahudin, Ali, and Ferry Irawan. 2020. "Alternatif Kebijakan Pajak Pertambahan Nilai Atas Konsumsi Atau Pemanfaatan Konten Dan Jasa Digital Dari Penyedia Luar Negeri". *Scientax* 1 (2):131-48. <https://doi.org/10.52869/st.v1i2.36>.
- Muchamad, Nafi. 2019. *Penetrasi Smartphone terhadap Jumlah Penduduk Indonesia*. <https://databoks.katadata.co.id/datapublish/2019/07/05/penetrasi-smartphone-terhadap-jumlah-penduduk-indonesia> (Diakses 24 Maret 2020)
- Muller, J. 2019. *Number of internet users in Indonesia from 2017 to 2023*. <https://www.statista.com/statistics/254456/number-of-internet-users-in-indonesia/> (Diakses 20 Maret 2020)
- news.ddtc.co.id. 2016. *Memahami Konsep BUT*. <https://news.ddtc.co.id/memahami-konsep-but-6501> (Diakses 1 April 2020)
- Pemerintah Pusat. 2020. *Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang No 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*. Jakarta: Sekretariat Negara
- Pemerintah Republik Indonesia. 2019. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2019 Tentang Perdagangan Melalui Sistem Elektronik*. Jakarta: Sekretariat Kabinet RI
- Presiden Republik Indonesia. 2017. *Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 74 tahun 2017, tentang Peta Jalan Sistem Perdagangan Nasional Berbasis Elektronik (Road Map E-commerce)*. Jakarta: Sekretariat Kabinet RI
- Republik Indonesia. 2009. *Undang-undang Republik Indonesia*

- No.16 Tahun 2009, tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Jakarta: Sekretariat Negara
- Republik Indonesia. 2009. *Undang-undang Republik Indonesia 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*. Jakarta: Sekretariat Negara
- Saputra, Muhammad Ferdian. 2018. *Analisis Perpajakan Terhadap Bentuk Usaha Tetap Berbasis Layanan Aplikasi*. *Jurnal Manajemen Keuangan Publik Vol.2, No.1*
- Setyowati, Desy. 2019. Riset Google: Nilai Ekonomi Digital Indonesia Saat Ini Rp 568 Triliun" , <https://katadata.co.id/berita/2019/10/03/riset-google-nilai-ekonomi-digital-indonesia-saat-ini-rp-568-triliun> (Diakses 18 Maret 2020)
- Utomo, Rachmad. 2017. *Tantangan Pengawasan PPN atas Transaksi Konten Digital*. *Jurnal Pajak Indonesia, Vol.1, No.1*
- Waluyo. 2011. *Perpajakan Indonesia, edisi 10 buku 2*. Salemba Empat, Jakarta.
- Widowati, Hari. 2019. Indonesia Kontributor Terbesar Ekonomi Digital di Asia Tenggara. <https://databoks.katadata.co.id/datapublish/2019/10/03/indonesia-kontributor-terbesar-ekonomi-digital-di-asean> (Diakses 18 Maret 2020)
- Wijaya, Suparna, and Adam Panchar Nirvana. 2021. "Pajak Pertambahan Nilai Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (Studi Kasus PT Shopee Internasional Indonesia)". *Bilancia : Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 5(3), 245-256. Retrieved from <http://www.ejournal.pelita-indonesia.ac.id/ojs32/index.php/BILANCIA/article/view/1464>
- Wijaya, Suparna, and Agus Juhana. 2021. "Pajak Pertambahan Nilai Atas Perdagangan Melalui Sistem Eelektronik (PMSE): Sebelum Dan Sesudah Perppu 1 Tahun 2020". *JIAFE (Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi)*, 7(2), 125-144. <https://doi.org/10.34204/jiafe.v7i2.3510>
- Wijaya, Suparna, and Dewani Izma Awwalia Sabina. 2021. "Reformulasi Pengkreditan Pajak Masukan Pasca Omnibus Law". *Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review)* 5 (1). <https://doi.org/10.31092/jpi.v5i1.1241>.
- Wijaya, Suparna, and Herlina Utamawati. 2018. "Pajak Penghasilan dari Ekonomi Digital atas Cross-Boarder Transaction". *JURNAL ONLINE INSAN AKUNTAN*, 3(2), 135-148. Retrieved from <http://www.ejournal->

binainsani.ac.id/index.php/JOIA/article/view/1031

- Wijaya, Suparna, and Ridwan Pandu Sunaryo. 2020. "Evaluation Of The Implementation Of The Value Added Tax Collection Obligation By The Village Treasurers In Klaten, Indonesia". Journal of Advanced Research in Dynamical and Control Systems, 12(2), 2397-2406. <https://doi.org/10.5373/JARDCS/V12I2/S20201287>
- Wijaya, Suparna. 2018. *Pajak Penghasilan dari Ekonomi Digital atas Cross-Boarder Transaction*. Jurnal Online Insan Akuntan, Vol.3, No.2
- Yuniarti, Siti. 2019. Internet dan Ekonomi Digital. <https://business-law.binus.ac.id/2019/08/26/internet-dan-ekonomi-digital/> (Diakses 30 Maret 2020)