



Kepatuhan Wajib Pajak Penyedia Platform Marketplace E-Commerce Sebagai Pemungut Pajak Pertambahan Nilai Perdagangan Melalui Sistem Elektronik

Mustika Prabaningrum Kusumawati¹ ✉, Ahmad Khairun Hamrany², Ari Nur Rahman³

¹ Fakultas Hukum, Universitas Islam Indonesia. Indonesia,

² Fakultas Hukum, Universitas Islam Indonesia. Indonesia,

³ Lembaga Pembiayaan Ekspor Indonesia (LPEI). Indonesia

E-mail: mustika.praba@gmail.com

Abstract

The development of digital technology in the industrial era 4.0 distorts tax cuts and collections in the e-commerce marketplace. This study provides an overview of conditions in the field of compliance and voluntary intentions of e-commerce marketplace platform providers and individuals and / or entities to register as PPN PMSE taxpayers and tax collectors. In addition, it can also find out a review of the juridical aspects of the applicable regulations if the taxpayer provides the domestic e-commerce marketplace platform application if it is determined as a PMSE VAT Collector. The method used is qualitative research using an ethnographic approach which is considered appropriate for social science research based on questionnaire data, interviews and other documentary data. The level of compliance of companies providing the e-commerce marketplace platform is divided 1) the level of compliance based on deductions, deposits and reporting related to corporate tax itself where there is an attempt to comply as a form of obligation of the taxpayer. 2) the level of compliance based on the voluntary intention to register to be appointed as a PPN PMSE collector, which is still very low. In the juridical aspect, it is only found that the additional obligation lies in the collection of PPN PMSE on intangible Taxable Goods or Taxable Services from outside the Customs area whose transactions are carried out within the Customs area.

Keywords: Compliance; e-commerce marketplace; PPN; PMSE; Taxpayer

Abstrak

Perkembangan teknologi digital era industri 4.0 memberikan distorsi pemotongan dan pemungutan pajak pada marketplace e-commerce. Penelitian ini memberikan gambaran kondisi di lapangan atas kepatuhan dan niatan sukarela penyedia platform marketplace e-commerce dan individu dan/ atau badan untuk mendaftarkan diri sebagai Wajib Pajak dan Pemungut Pajak PPN PMSE. Selain itu juga dapat mengetahui tinjauan aspek yuridis terhadap peraturan yang berlaku apabila Wajib Pajak penyedia aplikasi platform marketplace e-commerce dalam negeri apabila ditetapkan sebagai Pemungut PPN PMSE. Metode yang digunakan adalah penelitian kualitatif menggunakan pendekatan etnografi yang dipandang tepat untuk penelitian ilmu sosial berdasarkan data kuisisioner, wawancara dan data dokumenter lainnya. Tingkat kepatuhan perusahaan penyedia platform marketplace e-commerce terbagi 1) tingkat kepatuhan berdasarkan pemotongan, penyetoran dan pelaporan yang berhubungan dengan pajak perusahaan itu sendiri di mana terdapat usaha untuk mematuhi sebagai bentuk kewajiban dari Wajib Pajak. 2) tingkat kepatuhan berdasarkan niatan sukarela untuk mendaftarkan diri untuk ditunjuk sebagai Pemungut PPN PMSE, di mana masih sangat rendah. Pada aspek yuridis hanya ditemukan kewajiban tambahan terletak pada pemungutan PPN PMSE atas Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak tidak berwujud dari luar daerah Pabean yang transaksinya dilakukan di dalam daerah Pabean.

Kata kunci: Kepatuhan; marketplace e-commerce; PPN; PMSE; Wajib Pajak

I. Pendahuluan

Pajak merupakan tulang punggung dalam APBN di Indonesia. Penerimaan Pajak setiap tahunnya selalu dianggarkan mengalami kenaikan, didasari adanya optimis dan pemenuhan kebutuhan operasional dari Pemerintah bahwa transaksi keuangan yang menjadi objek pajak

memiliki kenaikan dengan tren positif. Selain itu juga adanya kepercayaan Pemerintah akan tumbuhnya kesadaran masyarakat untuk menjadi Wajib Pajak jika telah memenuhi kriteria sebagaimana tertuang pada UU KUP dan UU PPh.

Era Industri 4.0 yang ditunjukan pesatnya perkembangan teknologi digital, seakan memberikan gambaran luas pada pemotongan dan pemungutan Pajak semakin terdistorsi. Khususnya salah satu tumpuan pendapatan pajak dari sektor PPN non Migas. Sesungguhnya jenis barang dan jasa yang dijual pada platform *marketplace* digital tidak ada yang berubah jika dilakukan transaksi secara offline. Sejak UU PPN Tahun 1983 hingga terakhir diubah menjadi Tahun 2009 menjelaskan bahwa objek PPN dikenakan pada 8 aspek transaksi penyerahan, pemanfaatan dan perlakuan ekspor impor atas barang (BKP) dan jasa kena pajak (JKP) di dalam Daerah Pabean ataupun di luar Daerah Pabean¹. Oleh karena itu dapat ditegaskan bahwa transaksi jual beli yang terdapat pada *marketplace e-commerce* tidak terdapat perluasan objek pajak baru².

Perkembangan teknologi khususnya pada *marketplace* jual beli secara online seperti 2 (dua) belah pisau antara pertumbuhan perekonomian dan pertumbuhan penerimaan Pajak yang saling mengisi, karena apabila salah satunya ditutup, maka akan menjadi tumpul dan tidak tumbuh mengikuti tuntutan perkembangan zaman. *Marketplace* bisnis daring atau online memiliki keunggulan dibandingkan secara offline dimana dengan adanya peluang lebar peluang bisnis online, akan memunculkan calon-calon *entrepreneur* untuk berani mengambil langkah memulai usaha barunya ataupun mengembangkan sayap pada usaha lainnya³.

Terdistorsinya pemotongan dan pemungutan Pajak pada *marketplace e-commerce* tidak hanya dirasakan Indonesia saja, namun dirasakan hingga dibawa pada sidang G20 tahun 2019 di Jepang yang dihadiri juga oleh OECD. Risiko kehilangan Pajak di negara berkembang mencapai 100 sampai dengan 240 Milyar USD per tahun⁴. Sehingga diperlukan sebuah peraturan perpajakan yang mengatur khusus atas kewajiban Wajib Pajak menyedia platform *marketplace e-commerce* untuk melakukan pemungutan pajak atas transaksi online yang mengandung objek Pajak dengan harapan penerimaan Pajak menjadi efektif serta menghindari pengenaan Pajak Berganda.⁵

Namun ditandai dengan ketidaksiapannya Pemerintah hingga mencabut PMK 210 Tahun 2018, hingga tanggal 20 November 2019 dengan respon Pemerintah menerbitkan PP No. 80 Tahun 2019, dan PMK 48 Tahun 2020 yang mulai aktif tanggal 1 Juli 2020, pelaksanaan peraturan-peraturan tersebut diperlukan adanya hubungan positif antara pertumbuhan ekonomi dengan kepatuhan Pajak.⁶ Karena dengan memiliki sifat dasar mengedepankan kepatuhan pada peraturan yang berlaku dapat mempengaruhi niatan dan kesukarelaan untuk mendaftarkan diri sebagai Wajib Pajak dan melakukan pembayaran Pajaknya.⁷

Pakar perpajakan menilai regulasi pajak yang berlaku sudah tidak relevan dengan perkembangan bisnis digital yang saat ini berkembang pesat, sehingga menurut Zulma & Hizazi melihat Pemerintah sangat perlu melakukan revolusi peraturan dalam mengamankan potensi Pajak Pertambahan Nilai (PPN) atas perdagangan elektronik⁸. Dengan terbitnya PMK Nomor 48/PMK.03/2020, peneliti melihat adanya kecukupan dalam menjembatani tidak

¹ 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.

² Surat Edaran Direktorat Jenderal Pajak Nomor SE-62/PJ/2013 tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan Atas Transaksi E-Commerce.

³ Testa, M. G., "VAT treatment of E-commerce intermediaries Table of Contents". *Master Thesis in Master's Programme in European and International Tax Law*, (2017), Sweden : Lund University.

⁴ Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), "OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS", (2019), Progress Report July 2018 - May 2019.

⁵ Utomo, R., "Tantangan Pengawasan PPN Atas Transaksi Konten Digital", *Jurnal Pajak Indonesia*, (2017), Hal.1-6.

⁶ Caballe, J., & Panades, J., "Tax Evasion and Economic Growth", *Finance Publiques Journal*, (1997), ed. 52, hal. 318-340.

⁷ Turnovsky, S.J., "Fiscal Policy in a Growing Economy with Public Capital", *Macroeconomic Dynamics*. ed. 1., (1997), hal 615-642.

⁸ Zulma, G.W. & Hizazi A., "The Relevance of E-Commerce Tax Application in Indonesia : Base on the Perspective of Taxation Expert", *Organum : Jurnal Saintifik Manajemen dan Akuntansi*, (2020), ed. 3(2), hal. 94-108.

relevannya peraturan perpajakan yang berlaku, dengan PMK ini untuk pemahaman tentang pengertian Bentuk Usaha Tetap, penunjukan pihak *e-commerce* menjadi pemungut atau pemotong pajak dan diberikannya NPWP Khusus pelaku penyedia platform *marketplace e-commerce*. Meskipun belum secara sepenuhnya dapat diterapkan pengenaannya sebagai Pemungut PPN Dalam Negeri hanya baru seputaran sebagai Pemungut PPN Luar Negeri. Oleh karena itu peneliti melihat perlunya untuk meneliti dari sisi aspek yuridis terhadap penyedia aplikasi platform *marketplace e-commerce* dalam negeri yang telah ditetapkan sebagai Pemungut PPN PMSE.

Sitorus dalam penelitiannya menemukan bahwa kepatuhan Wajib Pajak berpengaruh signifikan terhadap jumlah pajak yang disetor⁹ yang saling mendukung atas hasil Euphrasia yang menyatakan kesadaran Wajib Pajak berpengaruh signifikan terhadap jumlah Pajak yang dibayarkan¹⁰. Dengan hasil kedua penelitian tersebut, terlihat bahwa sangat penting kepatuhan Wajib Pajak dalam menaikan pendapatan negara dari aspek Pajak, namun peneliti melihat perlu untuk meneliti tentang reaksi ataupun tanggapan atas diterbitkannya PMK Nomor 48/PMK.03/2020 dari penyedia aplikasi platform *marketplace e-commerce* yang sukarela mendaftarkan diri sebagai Pemungut PPN PMSE.

Teori Atribusi memiliki sebuah kerangka untuk menggambarkan pemahaman individu terhadap suatu informasi perilaku sosial yang berasal dari situasional lingkungan sekitar (eksternal) serta yang terpenting berasal dari alam bawah kesadarannya sendiri (internal)¹¹. Selain itu juga niatan dan kesukarelaan yang muncul dari dalam diri merupakan salah satu bentuk psikologis yang mempengaruhi perilaku kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku sebagaimana dikenal sebagai *Theory Planned Behaviour*¹²

II. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka peneliti mengkaji 1) Bagaimana kepatuhan dan niatan sukarela Wajib Pajak penyedia aplikasi platform *marketplace e-commerce* untuk mendaftarkan diri sebagai pemungut PPN PMSE? 2) Bagaimana aspek yuridis Wajib Pajak penyedia aplikasi platform *marketplace e-commerce* khususnya dalam negeri apabila ditetapkan sebagai Pemungut PPN PMSE?

Tujuan kajian dalam penelitian ini untuk memberikan gambaran tentang kondisi dilapangan atas kepatuhan dan niatan kesukarelaan penyedia platform *marketplace e-commerce* dan individu dan/atau badan untuk mendaftarkan diri sebagai Wajib Pajak dan Pemungut pajak PPN PMSE. Serta memberi tahu kesiapan dari tinjauan aspek yuridis terhadap Peraturan yang telah berlaku. Sehingga dapat memberikan manfaat kepada Direktorat Jenderal Pajak dan Menteri Keuangan dapat mengambil keputusan yang tepat dalam menyusun naskah untuk memperbaharui peraturan teknis dan sanksi yang akan dikenakan.

III. Metodologi Penelitian

Metode kualitatif digunakan pada penelitian ini. Penelitian kualitatif ini menggunakan pendekatan etnografi. Dimana pemilihan etnografi dipandang tepat untuk penelitian ilmu sosial, berdasarkan data kuisioner, wawancara dan data dokumenter lainnya¹³ dengan output hasilnya merupakan data komprehensif dari fenomena yang terjadi dalam mendapatkan pengetahuan baru¹⁴. Sumber data pada penelitian ini menggunakan sumber hukum primer

⁹ Sitorus, Riris R., "Does E-Commerce Effect on Total Tax Paid through Taxpayer's Compliance?", *Journal of Accounting, Business and Finance Research*, (1998), vol. 4, No. 2, pp. 40-48.

¹⁰ Euphrasia, "Pengaruh Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan Terhadap Peningkatan Penerimaan Pajak Penghasilan Badan". (2010).

¹¹ Kelley, H.H., "The Processes of Causal Attribution", Los Angeles : University of California, (1973).

¹² Ajzen, I, "The Theory of Planned Behaviour", *Organizational Behaviour and Human Decision Processes*. ed. 50, (1991), hal. 179-211, Amherst : University of Massachusetts.

¹³ Revees et.all., "Ethnography in Qualitative Educational Research", AMEE Guide No. 80, (2013).

¹⁴ Denzin & Lincoln, "The Sage Handbook of Qualitative Research", Sage Publication, (2011).

meliputi Perundangan, Peraturan Pemerintah, serta Peraturan turunan lainnya. Selain itu juga menggunakan sumber data sekunder dari kuisioner online yang disediakan melalui website *SurveyMonkey*, dan wawancara secara online menggunakan WebEx, Zoom ataupun Google Meet. Hasil data yang didapatkan tersebut dianalisis dibantu dengan Aplikasi Nvivo v12. Kuisioner dan wawancara terdiri dari 12 kuisioner yang ditujukan kepada Divisi/Departemen Pajak dalam perusahaan aplikasi *marketplace e-commerce* yang dipilih secara *purposive sampling* berdasarkan rating pada <https://iprice.co.id/insights/mapofecommerce/en/>.

IV. Hasil dan Pembahasan

1. Kepatuhan dan Niatan Sukarela Wajib Pajak Penyedia Aplikasi Platform Marketplace E-Commerce Untuk Mendaftarkan Diri Sebagai Pemungut PPN PMSE

Niatan sukarela Wajib Pajak atau masyarakat memiliki sentimen negatif terhadap pemotongan dan pemungutan Pajak dikarenakan kurangnya memiliki pemahaman atas informasi yang terkandung dalam peraturan yang berlaku¹⁵.

Pengolahan data dalam penelitian ini menggunakan Nvivo v12 dengan menggunakan *tools Content Analysys* berdasarkan *words frequency* dan *cluster analysis*. Berdasarkan *word frequency* tersebut diperoleh kata-kata yang sering muncul dalam wawancara. Serta penggunaan *tools cluster analysis* pada hasil kuisioner akan dapat terlihat kata-kata yang saling berdekatan dan memiliki keterkaitan.

Berdasarkan *word frequency* didapatkan 1059 kata, dan untuk kata-kata yang tidak berhubungan dengan topik serta tidak memiliki makna sehingga peneliti menghilangkan kata-kata tersebut.

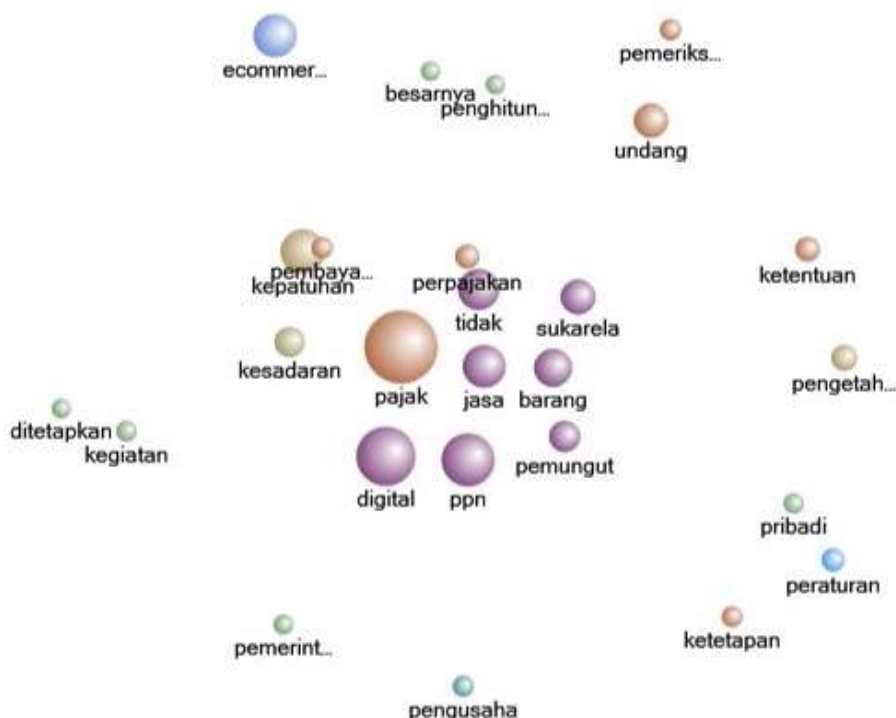
Gambar 1 *Word Cloud* Wawancara dan kuisisioner , diolah 2020.



Gambar 1 menunjukkan tampilan dalam *word cloud* yang menekankan pada hal pajak, kepatuhan, sukarela, tidak, kesadaran, pemungut dan PPN

¹⁵ Leonardo & Tjen, "Penerapan Ketentuan Perpajakan pada Transaksi E-Commerce pada Platform Marketplace", *Jurnal Pendidikan Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 8 No.1, (Januari -Juni), (2020), hal : 45-54.

Gambar 2. Hasil Content *Cluster Analysis* Wawancara dan Kuisioner, diolah 2020.



Gambar 2 menunjukkan hasil temuan, yang telah diperoleh berdasarkan analisis hasil wawancara dan kuisioner terhadap pertanyaan-pertanyaan penelitian.

Penulis melakukan analisis mendalam mengenai hasil *words frequency* dan *cluster analysis* yang memiliki keterkaitan dengan kepatuhan dan niatan sukarela Wajib Pajak aplikasi penyedia platform *marketplace e-commerce* untuk mendaftarkan diri sebagai pemungut PPN PMSE. Analisis ini didasarkan dari hasil kuisioner dan wawancara dengan peraturan perpajakan yang berlaku tentang Pemungut Pajak Pertambahan Nilai Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (Pemungut PPN PMSE). Pada Pasal 4 ayat (8) dijelaskan bahwa perusahaan penyedia platform *marketplace e-commerce* apabila telah memenuhi kriteria tertentu selama belum menjadi Pemungut PPN PMSE yang ditunjuk Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang memiliki niatan sukarela dapat melakukan pemberitahuan kepada DJP untuk ditunjuk sebagai Pemungut PPN PMSE¹⁶.

Berikut hasil dari wawancara dan kuisioner yang telah peneliti rangkum :

“Dengan telah dikeluarkannya beberapa peraturan perpajakan tentang penjualan barang dan jasa melalui digital sejak tahun 2018 hingga terakhir yang mulai aktif Juli 2020, perusahaan tidak melakukan perubahan signifikan terhadap proses bisnis yang diterapkan pada platform marketplac e-commerce kami. Begitupun dengan pola perpajakan, perusahaan kami memiliki alasan bahwa pajak itu merupakan kewajiban self assesment service setiap penjual yang memiliki akun toko di aplikasi kami. Kewajiban perpajakan kami hanya melekat apa yang menjadi kewajiban kami, jika dikhususkan untuk kewajiban PPN,

¹⁶ Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 48/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Penunjukkan 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.

maka untuk menjalankan kepatuhan penyetoran dan pelaporan PPN yang melekat pada perusahaan dan telah kami laksanakan. Namun secara kesadassaran perusahaan untuk mendaftarkan secara sukarela sebagai pemungut PPN barang & jasa ecommerce, hingga saat ini, perusahaan tidak memiliki ide ataupun keinginan sampai kesana, karena salah satunya pun kami masih bingung atas kriteria tertentu sebagai pemungut PPN yang ditetapkan Dirjen Pajak”.

Berdasarkan hasil tersebut, dapat dilihat 3 (tiga) aspek inti yaitu 1) perusahaan *marketplace e-commerce* hanya melaksanakan yang menjadi kewajiban Pajak yang melekat pada perusahaan; 2) perusahaan *marketplace e-commerce* cenderung bersikap defensif dengan terlihat tidak memiliki niatan sukarela mendaftarkan sebagai Pemungut PPN PMSE; 3) perusahaan *marketplace e-commerce* cenderung terlihat belum memiliki pengetahuan atas peraturan turunan perpajakan.

Peneliti melihat aspek nomor 1 dan 2 memiliki pengertian lebih luas atas tingkatan kepatuhan perpajakan. Termasuk dalam niatan kepatuhan pajak, sebuah aktivitas yang dimulai dari niatan akan berbeda antara satu pola pikir individu dengan pola pikir individu lainnya, bahkan dalam satu rangkaian aktivitas, pola pikir individu masih dapat berbeda dalam satu rangkaian antara aktivitas pertama dengan aktivitas lainnya¹⁷. Kondisi tersebut dapat dilihat dari hasil *cluster analysis* untuk kepatuhan dan pembayaran yang ditunjukkan dengan 1 warna yang sama dan jarak yang dekat, namun jika dilihat lebih dalam, tingkatan kepatuhan untuk niatan sukarela menjadi pemungut tidak memiliki keterkaitan satu sama dengan yang lain. Kondisi tersebut ditunjukkan dengan bedanya warna dan jarak yang lumayan jauh. Selain itu juga terdapat kata “tidak” yang memiliki warna yang sama sehingga menunjukkan bahwa kata tidak tersebut secara eksplisit sebenarnya perusahaan *marketplace e-commerce* tidak bersedia untuk niatan sukarelaya mendaftarkan sebagai Pemungut PPN PMSE. Harapan Direktur Jenderal Pajak (DJP) kepada perusahaan yang telah memenuhi kriteria Wajib Pajak tertentu untuk mengambil inisiatif dan menginformasikan kepada DJP agar dapat diproses ditunjuk sebagai Pemungut PPN PMSE¹⁸, terlihat pada hasil *cluster analysis* tersebut bahwa harapan DJP tidak tercapai. Perusahaan penyedia platform *marketplace e-commerce* lebih memilih bersikap pasif untuk menunggu ditunjuk sebagai Pemungut PPN PMSE oleh DJP.

Pada aspek nomor 3, peneliti melihat bahwa kurangnya pengetahuan tentang kriteria Wajib Pajak tertentu yang dapat mendaftarkan diri secara sukarela sebagai pemungut PPN PMSE memberikan pengaruh terhadap kepatuhan dan pembayaran Pajak. Kondisi pada hasil *cluster analysis* menunjukkan bahwa pengetahuan, kepatuhan dan pembayaran memiliki warna yang sama namun memiliki jarak yang cukup jauh. Sehingga diartikan bahwa pengetahuan memiliki pengaruh minimum terhadap kepatuhan dan pembayaran. Terlihat bahwa perusahaan *marketplace e-commerce* hanya membaca pada PMK Nomor 48/PMK.03/2020 khususnya pada Pasal 4 ayat (1) dan ayat (2) saja. Padahal sudah dijelaskan pada Pasal 4 ayat (3) PMK Nomor 48/PMK.03/2020 disebutkan bahwa nilai transaksi dan jumlah *traffic* atau pengakses sebagaimana dijelaskan pada Pasal 4 ayat (2) ditetapkan pada Peraturan Direktur Jenderal Pajak¹⁹. Dalam Peraturan turunan tersebut telah dijelaskan 4 (empat) point utama yang menjadikan perusahaan *marketplace e-commerce* dapat mendaftarkan diri dengan niatan sukarela untuk menjadi Pemungut PPN PMSE ataupun ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak (DJP) sebagai Pemungut PPN PMSE, yaitu : 1) Aplikasi *marketplace e-commerce* tersebut memiliki nilai transaksi melebihi Rp. 600.000.000,- (enam ratus juta rupiah) dalam 1 (satu) tahun; 2) dan/atau melebihi Rp. 50.000.000,- (lima puluh juta rupiah) dalam 1 (satu) bulan; 3) Aplikasi *marketplace*

¹⁷ Ayers, S. & Kaplan, S.E, “Wrondoing by Consultants: An Examination of Employee's Reporting Intentions”, *Journal of Business Ethics*, ed. 57, (2005), hal. 121-137.

¹⁸ Direktur Jenderal Pajak, “Sepuluh Perusahaan Ditunjuk Sebagai Pemungut PPN Produk Digital Luar Negeri”, Siaran Pers Nomor : SP-35/2020.

¹⁹ *Ibid.*

e-commerce tersebut memiliki jumlah *traffic* atau diakses di Indonesia melebihi 12.000 (dua belas ribu) dalam 1 (satu) tahun; 3) dan/atau 1.000 (seribu) dalam 1 (satu) bulan²⁰

2. Aspek Yuridis Wajib Pajak Penyedia Aplikasi Platform Marketplace E-Commerce Khususnya Dalam Negeri Sebagai Pemungut PPN PMSE

Upaya Pemerintah dalam memaksimalkan potensi penerimaan Pajak yang berasal dari transaksi jual beli pada aplikasi platform *marketplace e-commerce* telah dilakukan dengan mengeluarkan PerUndang-Undangan, dan Peraturan Turunan Lainnya seperti Peraturan Pemerintah, Peraturan Presiden, Peraturan Menteri Keuangan, Peraturan Direktur Jenderal Pajak hingga Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak. Peneliti melihat kurang lebih terdapat 33 Peraturan aktif dan 1 Peraturan yang dicabut yang memiliki hubungan dengan objek pajak yang terkandung dalam transaksi jual beli di platform *marketplace e-commerce*. Namun efektivitas peningkatan dari transaksi jual beli di platform *marketplace e-commerce* baru terlihat sejak terbitnya Peraturan Pemerintah pengganti Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2020, yang ditandai pada tanggal 7 Juli 2020 dengan gelombang pertama penunjukan 6 (enam) perusahaan sebagai Pemungut PPN produk digital luar negeri. Hingga penelitian ini ditulis, sudah mencapai gelombang ke-5 atas perusahaan sebagai Pemungut PPN PMSE sehingga total perusahaan Pemungut PPN PMSE berjumlah 46 badan usaha.

Dampak tersebut terlihat dari penerimaan Pajak hingga Oktober 2020, setoran Pajak khususnya PPN PMSE mencapai Rp. 297 Milyar²¹. Penerimaan Pajak dari sektor non Migas khususnya sektor PPN Digital secara *Year of Year* (YoY) mengalami peningkatan, namun tetap tidak dapat mendongkrak penerimaan PPN & PPnBM secara total yang masih mengalami kontraksi sebesar 13,61% secara *Year of Year* (YoY). Terkontraksinya penerimaan Pajak PPN & PPnBM tersebut tidak terlepas dari pandemi Covid-19 dan terjadinya restitusi PPN Dalam Negeri yang tinggi sepanjang bulan Januari sampai dengan Oktober 2020.

Apabila dilihat lebih dalam terhadap gelombang ke-1 sampai dengan gelombang ke-5 penetapan perusahaan platform *marketplace e-commerce* sebagai Pemungut PMSE sebagaimana disiarkan pada Siara Pers Direktur Jenderal Pajak, terlihat lebih menitik beratkan pada Pemungutan PMSE atas Pajak Luar Negeri (diluar daerah Pabean) yang dilakukan melalui aplikasi platform *marketplace e-commerce* di dalam daerah Pabean. Kondisi tersebut terlihat dari beberapa Siaran Pers tersebut disebutkan bahwa untuk *marketplace* khususnya Wajib Pajak Dalam Negeri yang telah ditunjuk sebagai Pemungut PPN PMSE, Pemungutan pajak hanya dilakukan terhadap transaksi jual beli Barang Kena Pajak (BKP) dan Jasa Kena Pajak (JKP) digital yang pembelinya berasal dari daerah Pabean (Dalam Negeri) kepada penjual di luar daerah Pabean (Luar Negeri).

Kondisi tersebut terlihat bahwa, Pemerintah melalui Kementerian Keuangan yang menugaskan Direktur Jenderal Pajak, belum mengoptimalkan penerimaan negara di bidang PPN PMSE khususnya dalam negeri. Dampaknya adalah secara tidak disadari bahwa kebijakan dalam penunjukan Pemungut PPN PMSE yang tidak optimal mendukung praktik dilapangan yang menjadikan Wajib Pajak Dalam Negeri sebagai penjual di platform *marketplace e-commerce* sangat besar kemungkinannya tidak menyetorkan pajak terutang atas PPN PMSE. Sehingga tidak nampak bahwa kehilangan potensi pajak sebesar 10% akan dirasakan Negara, apabila DJP tidak dapat mengoptimalkan penerimaan Pajak pada sektor ini²².

²⁰ 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.

²¹ Kementerian Keuangan Republik Indonesia, "APBN KITA : Kinerja dan Fakta, Konferensi Pers virtual tentang APBN KITA edisi Oktober 2020", <http://www.djpk.kemenkeu.go.id/?p=17871> dan <https://www.youtube.com/watch?v=6C2fZYH1wo>, 23 November 2020.

²² Leonardo & Tjen, "Penerapan Ketentuan Perpajakan pada Transaksi E-Commerce pada Platform Marketplace", *Jurnal Pendidikan Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 8 No.1, (Januari -Juni), (2020), hal : 45-54.

Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 dan turunannya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 48/PMK.03/2020 secara jelas menjelaskan bahwa pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud (BKP) dan/atau Jasa Kena Pajak (JKP) dari luar daerah Pabean di dalam Daerah Pabean. Kondisi tersebut akan dimanfaatkan oleh pelaku usaha sebagai penjual di platform *marketplace e-commerce* yang berperan sebagai *dropshipper*. Pemungutan PPN PMSE oleh perusahaan yang ditunjuk akan menjadi kurang efektif akibat tidak terdeteksinya transaksi jual beli melalui penjual dari dalam negeri yang lokasinya di Indonesia (didalam daerah Pabean) yang berperan sebagai *dropshipper*. Karenanya pengertian Pemungut PPN PMSE pada Pasal 1 ayat (16) PMK No.48/PMK.03/2020 tidak dapat mengakomodir kondisi peranan transaksi *dropshipper*. Sehingga transaksi *dropshipper* ini masih dikategorikan sebagai Pajak Dalam Negeri, khususnya PPN Dalam Negeri, karena jika dilihat dari subjek pajak penjualnya berada di dalam daerah Pabean Indonesia. Kondisi tersebut akan menjadi lebih kuat apabila didukung dengan diterbitkannya *invoice*, *order receipt* atau semacamnya yang mencantumkan posisi penjual dan asal barang tidak berwujud yang berasal dari dalam wilayah Pabean Indonesia.

Peneliti melihat sebaiknya makna dan pengertian Pemungut PPN PMSE diperluas pengertiannya sehingga dapat mencakup Pemungutan PPN PMSE Dalam Negeri. Adapun sesungguhnya peneliti menilai PMK Nomor 210/PMK.010/2018 merupakan PMK yang menjadi tonggak dasar dapat dilakukannya Pemungutan PPN PMSE Dalam Negeri. Dikarenakan dengan dimilikinya sistem yang mumpuni pada platform *marketplace e-commerce*, dapat dengan mudah melakukan pencatatan transaksi jual beli pada toko yang terdapat didalam aplikasi platform *marketplace e-commerce* perusahaan. Disamping untuk dapat meningkatkan pendapatan PPN PMSE dalam negeri secara kumulatif, selain itu juga dapat memperbesar bertambahnya Wajib Pajak pelaku usaha PMSE yang belum memiliki NPWP dan/atau memperluas bertambahnya dikukuhkannya pengusaha PMSE yang omzetnya lebih dari 4,8 Milyar rupiah per tahun sebagai Pengusaha kena Pajak (PKP).

Namun apabila hal tersebut akan direalisasikan, maka diperlukan minimal 1 (satu) peraturan yang mengatur khusus untuk Pemungut PPN PMSE Dalam Negeri. Seperti halnya dengan Pemungut PPN Bendaharawan, BUMN, KKS Migas dan Kontraktor Panas Bumi serta Badan Usaha Tertentu yang sudah memiliki payung hukum berupa Peraturan Menteri Keuangan, maka Pemungut PPN PMSE Dalam Negeri juga memerlukan minimalnya Peraturan setingkat yang dikeluarkan oleh Menteri Keuangan. Hal lain yang perlu diperhatikan adalah tentang batasan bawah nilai transaksi untuk dilakukannya Pemungutan PPN PMSE oleh perusahaan platform *marketplace e-commerce*. Batasan bawah tersebut bertujuan agar perusahaan platform *marketplace e-commerce* tidak merasa terbebani dengan ditunjukkan DJP sebagai Pemungut PPN PMSE.

PMK Nomor 48/PMK.03/2020 telah mengharuskan mencantumkan PPN PMSE beserta nominalnya pada *invoice*, *order receipt* atau semacamnya untuk memberikan keterbukaan informasi kepada pembeli. Namun hingga penelitian ini dilakukan, peneliti belum menemukan perusahaan platform *marketplace e-commerce* yang telah ditunjuk sebagai Pemungut PPN PMSE mencantumkan nominal PPN PMSE pada *invoice*, *order receipt* atau semacamnya pada transaksi jual beli secara digital tersebut. Kondisi seperti ini juga secara ketetapan hukum perpajakan, perusahaan platform *marketplace e-commerce* tidak memenuhi kepatuhan yang seharusnya dilakukan sebagaimana yang telah dituangkan pada Peraturan yang berlaku. Dikarenakan pada *invoice*, *order receipt* atau semacamnya pada transaksi jual beli secara digital, peneliti melihat setidaknya terdapat 2 (dua) objek PPN PMSE yang terkandung didalamnya. Pertama adalah objek PPN PMSE atas barang atau jasa kena pajak yang dibeli oleh pembeli melalui platform *marketplace e-commerce*, dan kedua adalah objek PPN PMSE atas biaya penanganan yang dibebankan oleh perusahaan penyedia platform *marketplace e-commerce* kepada pembeli. Biaya penanganan tersebut secara proses bisnis merupakan biaya jasa yang diperbolehkan untuk dibebankan kepada pembeli, dan biaya tersebut merupakan objek PPN sebagaimana dijelaskan pada Pasal 4 Undang-Undang PPN dan PPnBM.

Oleh karena itu, perusahaan platform *marketplace e-commerce* yang melanggar kepatuhan sebagai Wajib Pajak dimulai dari tidak memiliki niatan sukarela untuk mendaftarkan diri dan melapor kepada DJP untuk ditunjuk sebagai Pemungut PPN PMSE namun secara nyata telah memenuhi kriteria tertentu, serta perusahaan platform *marketplace e-commerce* yang masih tidak mencantumkan nominal PPN PMSE pada *invoice*, *order receipt* atau semacamnya perlu dilakukan adanya Pemeriksaan dari DJP. Tindakan Pemeriksaan tersebut semata-mata tidak dilakukan karena melakukan diskriminasi kepada perusahaan platform *marketplace e-commerce*, namun lebih menitikberatkan pada Pemeriksaan rutin yang menjadi kewajiban DJP untuk menilai tingkat kepatuhan Wajib Pajak. Selain itu juga bertujuan untuk memperoleh informasi perluasan basis data Wajib Pajak yang melakukan transaksi jual beli pada platform *marketplace e-commerce*.

V. Penutup

Tingkat kepatuhan perusahaan penyedia platform *marketplace e-commerce* menurut penulis dibagi 2 (dua) yaitu: 1) Tingkat kepatuhan berdasarkan pemotongan, penyetoran, dan pelaporan yang berhubungan dengan Pajak perusahaan itu sendiri; dan 2) Tingkat kepatuhan berdasarkan niatan sukarela untuk mendaftarkan diri untuk ditunjuk sebagai Pemungut PPN PMSE. Untuk tingkat kepatuhan berdasarkan pemotongan, penyetoran, dan pelaporan yang berhubungan dengan Pajak perusahaan itu sendiri, dihasilkan bahwa perusahaan penyedia platform *marketplace e-commerce* telah berusaha untuk mematuhi yang menjadi kewajibannya sebagai Wajib Pajak. Sedangkan untuk tingkat kepatuhan berdasarkan niatan sukarela untuk mendaftarkan diri untuk ditunjuk sebagai Pemungut PPN PMSE, dihasilkan bahwa niatan sukarela yang merupakan salah satu indikator kepatuhan Wajib Pajak perusahaan penyedia platform *marketplace e-commerce* sangat rendah. Penilaian tersebut terlihat dari tidak adanya transformasi khusus pada dibidang Perpajakan setelah banyaknya Peraturan Pajak *e-commerce* yang telah terbit. Dan juga terlihat dari arah dari manajemen perusahaan penyedia platform *marketplace e-commerce* yang tidak memiliki ide untuk mendaftarkan diri sebagai Pemungut PPN PMSE dan cenderung lebih bersifat pasif menunggu ditunjuk oleh DJP.

Berdasarkan aspek yuridis perusahaan penyedia platform *marketplace e-commerce* yang telah ditunjuk sebagai Pemungut PPN PMSE hanya ditemukan bahwa kewajiban tambahan terletak pada Pemungutan PPN PMSE atas Barang Kena Pajak (BKP) atau Jasa Kena Pajak (JKP) tidak berwujud dari luar daerah Pabean yang transaksinya dilakukan di dalam daerah Pabean. Pergeseran dari kesadaran penyetoran PPN Luar Negeri oleh orang pribadi yang melakukan pembelian BKP atau JKP, maka porsi kewajiban Pajak tersebut digeser kepada perusahaan penyedia platform *marketplace e-commerce*.

Berdasarkan hasil penelitian diatas, menurut peneliti memberikan rekomendasi untuk dilakukan perluasan dari pengertian Pemungut PPN PMSE. Perluasan pengertian tersebut dimaksudkan untuk menjadikan juga sebagai Pemungut PPN PMSE Dalam Negeri. Perluasan pengertian Pemungut PPN PMSE agar dapat langsung juga melakukan Pemungutan PPN PMSE Dalam Negeri yang harus diikuti dengan adanya Peraturan minimal setingkat Menteri Keuangan.

Daftar Pustaka

- Ajzen, I, "The Theory of Planned Behaviour", *Organizational Behaviour and Human Decision Processes*. ed. 50, (1991), hal. 179-211, Amherst : University of Massachusetts.
- Ayers, S. & Kaplan, S.E, "Wronding by Consultants: An Examination of Employee's Reporting Intentions", *Journal of Business Ethics*, ed. 57, (2005), hal. 121-137.
- Caballe, J., & Panades, J., "Tax Evasion and Economic Growth", *Finance Publiques Journal*, (1997),ed. 52, hal. 318-340.

- Denzin & Lincoln, *"The Sage Handbook of Qualitative Research"*, Sage Publication, (2011).
- Direktur Jenderal Pajak, 2020, "DJP Tunjuk 12 Perusahaan Sebagai Pemungut PPN Produk Digital Luar Negeri", Siaran Pers Nomor : SP-41/2020.
- Direktur Jenderal Pajak, 2020, "Gelombang Pertama, Enam Perusahaan Ditunjuk Sebagai Pemungut PPN Produk Digital Luar Negeri", Siaran Pers Nomor : SP-29/2020.
- Direktur Jenderal Pajak, 2020, "Lagi, DJP Tunjuk 10 Perusahaan Pemungut PPN PMSE", Siaran Pers Nomor : SP-47/2020.
- Direktur Jenderal Pajak, 2020, "Pemungut PPN Produk Digital Luar Negeri Bertambah Delapan Perusahaan", Siaran Pers Nomor : SP-43/2020.
- Direktur Jenderal Pajak. (2020), "Sepuluh Perusahaan Ditunjuk Sebagai Pemungut PPN Produk Digital Luar Negeri", Siaran Pers Nomor : SP-35/2020.
- Euphrasia, "Pengaruh Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan Terhadap Peningkatan Penerimaan Pajak Penghasilan Badan". (2010).
- Kelley, H.H., *"The Processes of Causal Attribution"*, Los Angels : University of California, (1973).
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2020, "APBN KITA : Kinerja dan Fakta", Konferensi Pers virtual tentang APBN KITA edisi Oktober 2020. <http://www.djpk.kemenkeu.go.id/?p=17871> dan <https://www.youtube.com/watch?v=6C2fZYaH1wo>, 23 November 2020.
- Leonardo & Tjen, "Penerapan Ketentuan Perpajakan pada Transaksi E-Commerce pada Platform Marketplace", *Jurnal Pendidikan Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 8 No.1, (Januari - Juni), (2020), hal : 45-54.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), "OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS", (2019), Progress Report July 2018 - May 2019.
- 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.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 48/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Penunjukkan 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.
- Revees et.all., *"Ethnography in Qualitative Educational Research"*, AMEE Guide No. 80, (2013).
- Sitorus, Riris R., "Does E-Commerce Effect on Total Tax Paid through Taxpayer's Compliance?", *Journal of Accounting, Business and Finance Research*, (1998), vol. 4, No. 2, pp. 40-48.
- Surat Edaran Direktorat Jenderal Pajak Nomor SE-62/PJ/2013 tentang Penegasan Ketentuan Perpajakan Atas Transaksi E-Commerce.
- Testa, M. G., "VAT treatment of E-commerce intermediaries Table of Contents". *Master Thesis in Master's Programme in European and International Tax Law*, (2017), Sweeden : Lund University.
- Turnovsky, S.J., "Fiscal Policy in a Growing Economy with Public Capital", *Macroeconomic Dynamics*. ed. 1., (1997), hal 615-642.

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.

Utomo,R., "Tantangan Pengawasan PPN Atas Transaksi Konten Digital", *Jurnal Pajak Indonesia*, (2017), Hal.1-6.

Zulma, G.W. & Hizazi A., "The Relevance of E-Commerce Tax Application in Indonesia : Base on the Perspective of Taxation Expert", *Organum : Jurnal Saintifik Manajemen dan Akuntansi*, (2020), ed. 3(2), hal. 94-108.