

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori/Konsep

2.1.1 Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Menurut Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pajak adalah

“kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Pajak memiliki empat fungsi, yakni Fungsi Anggaran (Budgetair), Fungsi Mengatur (Regulerend), Fungsi Stabilitas, dan Fungsi Redistribusi Pendapatan. Fungsi Anggaran (Budgetair) merupakan fungsi pajak untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara seperti pembangunan negara. Fungsi mengatur (Regulerend) merupakan fungsi pajak untuk mengatur dan melaksanakan kebijakan negara seperti kebijakan untuk mengatur pertumbuhan ekonomi. Fungsi stabilitas merupakan fungsi pajak untuk mengatur stabilitas harga sehingga inflasi dapat dikendalikan. Fungsi terakhir, yakni Fungsi Redistribusi Pendapatan merupakan fungsi pajak untuk membiaya semua kepentingan umum yang berdampak ke masyarakat luas seperti pembangunan yang merata sehingga lapangan kerja dapat terbuka luas yang akan meningkatkan perekonomian Indonesia.

Pajak Pertambahan Nilai (PPN) menurut Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang selanjutnya disebut UU PPN di bagian penjelasan adalah pajak yang dikenakan atas konsumsi Barang di dalam negeri, maka Barang yang dieskpor atau dikonsumsi di luar negeri tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Idris (2021) menyebutkan bahwa PPN adalah pungutan pemerintah yang dibebankan atas setiap transaksi jual-beli barang maupun jasa yang dilakukan oleh Wajib Pajak Pribadi atau Wajib Pajak Badan yang telah menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP).

Pengusaha Kena Pajak (PKP) menurut UU PPN adalah orang atau badan dalam bentuk apapun yang dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengespor barang, melakukan usaha perdagangan, atau melakukan usaha jasa yang dikenakan pajak. Pengusaha non PKP adalah pengusaha yang belum dikukuhkan sebagai PKP (Maulida, 2018). Pengusaha yang peredaran usaha atau omzetnya dalam satu tahun belum mencapai Rp4.800.000.000 adalah pengusaha non PKP dan tidak diwajibkan untuk menjadi PKP. Pengusaha dengan penghasilan tersebut dapat dikategorikan sebagai pengusaha kecil dan non PKP.

Menurut Prabandaru (2019), terdapat 7 karakteristik khas PPN, yakni:

1. pajak atas konsumsi;

Pajak dibebankan pada konsumen atau orang yang membeli Barang Kena Pajak, dan tidak untuk dijual kembali.

2. pajak tidak langsung;

Pajak dibebankan pada konsumen akhir Barang Kena Pajak yang ada. Penyeter bukan konsumen akhir, namun Pengusaha Kena Pajak yang menjual barang tersebut.

3. pajak objektif;

PPN melihat dari objek pajak, yang berarti setiap konsumen akan dikenai tarif PPN yang sama, sesuai dengan harga barang atau transaksi BKP dan JKP.

4. tarif tunggal;

PPN memiliki tarif dasar tunggal yakni sebesar 10% (berlaku sampai dengan akhir Maret 2022) dan meningkat menjadi 11% berlaku pada bulan April 2022. Pajak atas transaksi ekspor juga dikenakan namun sebesar 0%

5. pajak atas konsumsi BKP/JKP di dalam negeri;

Pajak hanya dikenakan atas konsumsi BKP dan JKP di dalam negeri seperti impor.

6. bersifat *multi stage levy*; dan

Pajak dikenakan pada setiap tahap jalur produksi dan distribusi. Pajak tidak akan menimbulkan efek pemungutan pajak ganda karena adanya sistem Pajak Keluaran dan Pajak Masukan.

7. *indirect subtraction method*

Metode penghitungan PPN yang akan disetor ke kas negara dengan cara mengurangi pajak atas perolehan dengan pajak atas penyerahan barang atau jasa.

PPN dikenakan di setiap rantai produksi hingga distribusi, hal ini menyebabkan adanya pajak berganda. Untuk menghindari pajak berganda, maka di dalam PPN terdapat metode perhitungan khusus dalam menentukan besaran PPN yang harus disetorkan ke negara, yakni dengan metode pengurangan pajak keluaran terhadap pajak masukan atau biasa disebut pengkreditan pajak masukan.

Pajak keluaran merupakan pajak pertambahan nilai yang dipungut penjual dari pembelian barang oleh konsumen, dan pajak masukan merupakan pajak yang dibayar penjual ketika membeli bahan baku dan alat pendukung dalam membuat barang jadi. Maka, dalam menentukan besaran pajak pertambahan nilai yang harus disetorkan ke negara, penjual dapat mengurangi pajak keluaran yang telah dipungut dengan pajak masukan yang telah ia bayar sebelumnya.

Dengan metode pengkreditan pajak masukan, tidak akan terjadi pajak berganda dalam pengenaan PPN di setiap mata rantai produksi hingga konsumsi. Adanya metode pengkreditan pajak masukan di dalam karakteristik PPN merupakan pembeda antara PPN dengan pajak penjualan yang sebelumnya pernah diberlakukan di Indonesia. Dalam pajak penjualan, tidak ada metode pengkreditan pajak masukan, sehingga pengenaan pajak dari tiap mata rantai produksi hingga konsumsi dilakukan berkali-kali dan terjadi pajak berganda.

Objek Pajak Pertambahan Nilai dijelaskan pada Pasal 4 UU PPN. Pajak Pertambahan Nilai akan dikenakan atas:

1. penyerahan Barang Kena Pajak yang dilakukan di Daerah Pabean oleh pengusaha;
2. impor BKP;
3. penyerahan JKP di dalam daerah pabean yang dilakukan oleh pengusaha;
4. pemanfaatan BKP tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean;
5. pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean;
6. ekspor BKP berwujud oleh PKP;
7. ekspor BKP tidak berwujud oleh PKP; dan
8. ekspor JKP oleh PKP;

Tarif PPN diatur dalam Pasal 7 UU PPN yang menyatakan bahwa tarif PPN berjumlah 11% dan atas ekspor Barang dikenakan pajak dengan tarif 0%. Namun dengan Peraturan Pemerintah, tarif pajak tersebut dapat diubah menjadi serendah-rendahnya 5% dan setinggi-tingginya 15%.

Dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, tarif PPN naik dari 10% menjadi 11% dan kenaikan tarif tersebut mulai berlaku pada 1 April 2022. Tarif PPN pun akan meningkat dari 11% menjadi 12% dan kenaikan tarif tersebut akan diberlakukan paling lambat pada 1 Januari 2025.

2.1.2 Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE)

Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PMSE) didefinisikan menurut Pasal 1 ayat (2) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 80 Tahun 2019

tentang Perdagangan Melalui Sistem Elektronik sebagai perdagangan yang transaksinya dilakukan melalui serangkaian perangkat dan prosedur elektronik.

Berdasarkan Pasal 4 ayat (1) PP Nomor 80 Tahun 2019, PMSE dapat dilakukan oleh Pelaku Usaha, Konsumen, Pribadi, dan instansi penyelenggara negara. Dalam Pasal 7 juga dijelaskan bahwa Pelaku Usaha Luar Negeri yang secara aktif melakukan penawaran dan/atau melakukan PMSE kepada Konsumen yang berkedudukan di wilayah hukum NKRI yang memenuhi kriteria tertentu berupa jumlah transaksi, nilai transaksi, jumlah paket pengiriman, dan/atau jumlah *traffic* atau pengakses dianggap memenuhi kehadiran secara fisik di Indonesia dan melakukan kegiatan usaha secara tetap di wilayah hukum NKRI. Dari kriteria tersebut, berdasarkan Pasal 4 Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-12/PJ/2020, batasan nilai transaksi di Indonesia adalah Rp600.000.000 dalam setahun atau Rp50.000.000 dalam sebulan dan untuk batasan jumlah pengakses adalah sebanyak 12.000 dalam setahun atau 1.000 dalam sebulan. PMSE luar negeri yang memenuhi kriteria tersebut wajib menunjuk perwakilan yang berkedudukan di wilayah hukum NKRI yang dapat bertindak sebagai dan atas nama Pelaku Usaha dimaksud.

2.1.3 PPN PMSE

Pajak Pertambahan Nilai atas Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PPN PMSE) berdasar pada Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia 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 atau PMK 48/2020. Adanya PMK tersebut adalah untuk melaksanakan ketentuan Pasal 6 ayat (13) huruf a Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi *Corona Virus Disease* (COVID-19) dan/atau dalam rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan.

Namun, peraturan tersebut diganti oleh Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 60/PMK.03/2022 tentang Tata Cara Penunjukan Pemungut, Pemungutan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dan/atau Jasa Kena Pajak dari Luar Daerah Pabean di Dalam Daerah Pabean Melalui Perdagangan Melalui Sistem Elektronik. Berlakunya peraturan tersebut adalah untuk lebih memberikan kepastian hukum, keadilan, dan menyelaraskan ketentuan mengenai tarif pajak pertambahan nilai; dan untuk mengatur kembali tata cara penunjukan pemungut, pemungutan, penyetoran, dan pelaporan pajak pertambahan nilai atas pemanfaatan barang kena pajak tidak berwujud dan/atau jasa kena pajak dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean melalui perdagangan melalui sistem elektronik. PMK 48/2020 dinilai belum dapat menampung perkembangan pengaturan penyesuaian tarif Pajak Pertambahan Nilai, sehingga perlu diganti.

Pasal 1 ayat (6) PMK 60/2022 menjelaskan bahwa Barang Digital adalah setiap barang tidak berwujud yang berbentuk informasi elektronik atau digital meliputi baik barang yang merupakan hasil konversi atau pengalihwujudan maupun

barang yang secara originalnya berbentuk elektronik, paling sedikit berupa piranti lunak, multimedia, dan/atau data elektronik. Sedangkan untuk Jasa Digital dijelaskan dalam Pasal 1 ayat (7) PMK 60/2022 yang menyatakan bahwa Jasa Digital adalah jasa yang dikirim melalui internet atau jaringan elektronik, bersifat otomatis atau hanya melibatkan sedikit campur tangan manusia, dan tidak mungkin untuk memastikannya tanpa adanya teknologi informasi, paling sedikit berupa layanan jasa berbasis piranti lunak

Jenis produk dan jasa digital luar negeri yang dikenakan PPN sesuai dengan PMK 60/2022 meliputi:

1. langganan *streaming* musik;
2. langganan *streaming* film;
3. aplikasi dan *games* digital; dan
4. jasa *online*.

PPN dikenakan atas pemanfaatan BKP Tidak Berwujud dan/atau JKP dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean melalui PMSE dan PPN tersebut dipungut, disetorkan, dan dilaporkan oleh Pelaku Usaha PMSE yang ditunjuk oleh Menteri. Pemanfaatan BKP Tidak Berwujud salah satunya adalah berupa pemanfaatan Barang Digital. Adapun penunjukkan sebagai Pemungut PPN PMSE oleh Menteri tersebut dilimpahkan kewenangannya kepada Direktur Jenderal Pajak. Penunjukan mulai berlaku awal bulan berikutnya setelah tanggal ditetapkan keputusan penunjukannya.

PPN yang harus dipungut oleh Pemungut PPN PMSE adalah sebesar 11% dikalikan dengan Dasar Pengenaan Pajak (DPP) yang berlaku pada tanggal 1 April

2022 dan sebesar 12% paling lambat pada tanggal 1 Januari 2025. Adapun Dasar Pengenaan Pajak adalah sebesar nilai berupa uang yang dibayar oleh Pembeli Barang dan/atau Penerima Jasa, tidak termasuk PPN yang dipungut. Pemungutan PPN dilakukan pada saat pembayaran oleh Pembeli Barang dan/atau Penerima Jasa.

Pemungut PPN PMSE wajib menyetorkan PPN yang dipungut untuk setiap Masa Pajak paling lama akhir bulan berikutnya setelah Masa Pajak berakhir. Penyetoran PPN yang dipungut dilakukan secara elektronik ke rekening kas negara sesuai dengan ketentuan mengenai penyetoran pajak secara elektronik dan dilakukan dengan menggunakan:

1. mata uang Rupiah, dengan menggunakan kurs yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri yang berlaku pada tanggal penyetoran;
2. mata uang Dollar Amerika Serikat; atau
3. mata uang asing lainnya yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Pemungut PPN PMSE selain menyetorkan juga perlu melaporkan PPN yang telah dipungut dan yang telah disetor secara triwulanan untuk periode 3 Masa Pajak, paling lama akhir bulan berikutnya setelah periode triwulan berakhir. Laporan paling sedikit memuat:

1. jumlah Pembeli Barang dan/atau Penerima Jasa;
2. jumlah pembayaran;
3. jumlah PPN yang dipungut; dan
4. rincian transaksi PPN yang dipungut

untuk setiap masa pajak. Adapun rincian transaksi PPN paling sedikit memuat:

1. nomor dan tanggal bukti pungut PPN;

2. jumlah pembayaran;
3. jumlah PPN yang dipungut; dan
4. nama dan NPWP Pembeli Barang dan/atau Penerima Jasa dalam hal bukti pungut PPN mencantumkan NPWP tersebut.

Jumlah perusahaan yang sudah ditunjuk untuk memungut PPN PMSE sejak 1 Juli 2020 sampai dengan 31 Maret 2022 berjumlah 101 perusahaan termasuk Google LLC. (Google Play Store), Coda Payments Pte. Ltd. (Codashop), PT. Dua Puluh Empat Jam Online (Unipin), dan PT Shopee International Indonesia (Shopee). Santoso (2022) menyebutkan bahwa realisasi penerimaan PPN PMSE telah mencapai Rp 5,73 triliun sampai dengan 31 Maret 2022.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penulis menemukan beberapa penelitian terdahulu yang membahas topik terkait dengan topik pembahasan KTTA ini. Dalam penelitian terdahulu tersebut, terdapat pembahasan yang bersangkutan dengan objek penelitian karya tulis ini yakni mengenai peninjauan atas penerapan Pajak Pertambahan Nilai atas Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (PPN PMSE) di sejumlah *marketplace* yang menjadi tempat untuk melakukan pemanfaatan BKP Tidak Berwujud berupa Produk Digital. Penelitian terdahulu yang penulis temukan menjadi referensi penulis dalam membahas KTTA ini.

Tabel II.1 Perbandingan Penelitian Terdahulu

No	Judul, Jenis Dokumen, Penulis, Tahun	Fokus Studi	Perbedaan dengan Penelitian ini
1	Pajak Pertambahan Nilai Perdagangan Melalui Sistem Elektronik (Studi Kasus PT Shopee Internasional Indonesia), Jurnal Ilmiah Akuntansi, Suparna Wijaya dan Adam Panchar Nirvana (2021)	Menganalisis PPN PMSE yang diberlakukan di <i>online marketplace</i> Shopee.	Meninjau penerapan PPN PMSE di <i>online marketplace</i> Codashop dan Unipin.
2	Tinjauan Penerapan PPN atas Perdagangan Melalui Sistem Elektronik di Platform Steam dan Google Play Store, KTTA, Rizky (2021)	Meninjau penerapan PPN PMSE di platform Steam dan Google Play Store	Meninjau penerapan serta penghindaran PPN PMSE di platform Google Play Store

Sumber: diolah penulis